



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720783/2021-22
ACÓRDÃO	2101-003.244 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRONTOBABY HOSPITAL DA CRIANÇA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 -
APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a limitação de 20 salários mínimos prevista no parágrafo único do artigo 45 da Lei nº 6.950/1981 ao cálculo das contribuições destinadas a terceiros em decorrência da revogação do dispositivo mencionado.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO.

A multa de ofício lançada à alíquota de 75% tem como fato gerador a mera inadimplência do contribuinte quanto ao pagamento ou recolhimento de tributos ou a omissão ou inexistência na prestação de declarações, constatados em procedimento de ofício, independentemente da gravidade da infração e da intenção do sujeito passivo, consoante determinação legal.

O princípio da vedação ao confisco é endereçado ao legislador e não ao aplicador da lei, que a ela deve obediência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das questões relativas à inconstitucionalidade de lei, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa e Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de crédito tributário lavrado em 23/08/2021, por meio do Auto de Infração Contribuição para Outras Entidades e Fundos (fls. 02/21), referente às contribuições sociais destinadas ao Salário Educação – FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE/APEX/ABDI incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, relativo às competências 01/2017 a 12/2019, inclusive 13º salário, no valor de R\$ 304.821,55.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 23/35):

O contribuinte teve a verificação do cumprimento de suas obrigações previdenciárias referentes aos rendimentos pagos, devidos ou creditados a segurados empregados e contribuintes individuais a partir das Folhas de Pagamento - FP, nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, nas Guias da Previdência Social (GPS), na DIRF e na contabilidade.

Os documentos necessários à execução da fiscalização foram solicitados por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF e dos Termos de Intimação Fiscal – TIF nº 01, 02, 03, 04, 05 e 06.

Após a comparação dos valores registrados nas folhas de pagamento, nas DIRF e nas ECD (contabilidade) com os valores informados em GFIP, ficou comprovado que a empresa deixou de declarar ao Fisco pagamentos efetuados a segurados empregados.

DOS PAGAMENTOS A SEGURADOS EMPREGADOS.

No ano-calendário de 2017, do cotejo das folhas de pagamento e das GFIP, ficou constatado que a empresa deixou de declarar em GFIP diversos valores pagos a segurados empregados, conforme demonstrado nas planilhas I, II e V (anexos X, XI e XIV).

No ano-calendário de 2018, do cotejo da contabilidade (ECD) e das GFIP, ficou constatado que a empresa deixou de declarar em GFIP diversos valores pagos a segurados empregados, conforme demonstrado nas planilhas I, III e V (anexos X, XII e XIV).

No ano-calendário de 2019, do cotejo da contabilidade (ECD) e as GFIP, ficou constatado que a empresa deixou de declarar em GFIP diversos valores pagos a segurados empregados, conforme demonstrado nas planilhas I, IV e V (anexos X, XIII e XIV).

A empresa foi intimada, mediante TIF nº 05 e 06, a explicar a que se referem os lançamentos na conta “4.2.2.01.001 – Salários e Ordenados” e a apresentar as respectivas notas fiscais, a fim de deixar claro os tipos de serviços executados e as pessoas físicas que realizaram o trabalho, mas a empresa preferiu o silêncio e não apresentou nenhum documento à Fiscalização.

A conta de despesa “4.2.2.01.001 – Salários e Ordenados” foi considerada como pagamentos a segurados empregados (salário de contribuição para a Previdência Social).

As bases de cálculo, as contribuições destinadas aos Terceiros não declaradas em GFIP e não recolhidas pela empresa e o valor total do débito encontram-se discriminados, por competência, no Demonstrativo de Apuração integrante deste auto de infração e nos anexos XI a XV.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS – RFFP Foi formalizada Representação Fiscal Para Fins Penais em razão da constatação “em tese”, de crimes contra a Previdência Social definidos na Lei nº 9.983/2000.

IMPUGNAÇÃO.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 24/08/2021 e apresentou impugnação em 15/09/2021, de fls. 734/756, na qual pede a suspensão da exigibilidade do crédito tributário exigido, traça um breve resumo dos fatos e, por fim, expõe suas discordâncias quanto ao lançamento, em síntese seguintes termos:

DA NATUREZA JURÍDICA DAS CONTRIBUIÇÕES DO “SISTEMA S” – SESC, SENAC DO SALÁRIO EDUCAÇÃO, DO SEBRAE, APEX, ABDI E DO INCRA.

Discorre sobre as contribuições destinadas ao sistema “S” e concorda que elas são contribuições sociais e que sua base de cálculo é a folha de salário das empresas.

Diz que, apesar de as referidas contribuições terem como base de cálculo as folhas de salário, a Lei nº 6.950/1981, no parágrafo único do artigo 4º, limitou, em 20 Salários-Mínimos a base de cálculo das contribuições destinadas a Terceiros. E que, por tal motivo, as contribuições parafiscais em comento não podem incidir sobre a integralidade da folha de salários da empresa contribuinte, devendo ser observado o limite de 20 Salários-Mínimos estipulado pelo referido diploma legal.

Alega que, muito embora o Decreto Lei nº 2.318/1986, em seu artigo 3º, tenha supostamente revogado a limitação em questão, o referido decreto se destinou, tão somente, às Contribuições Previdenciárias, restando incólume a restrição atinente às Contribuições Parafiscais.

Afirma que foi com base nesse entendimento que o Superior Tribunal de Justiça decidiu por limitar a base de cálculo das Contribuições Sociais e Interventivas, à 20 Salários-Mínimos.

Diz que as Contribuições Parafiscais em apreço em nada se confundem com aquelas devidas à Seguridade Social, reguladas pelo artigo 195 da Constituição Federal.

Protesta pela limitação da base de cálculo das Contribuições em comento, as quais devem se restringir ao máximo de 20 salários-mínimos, em observância ao parágrafo único do artigo 4º da Lei nº 6.950/1981, bem como ao entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

DA MULTA.

Alega que pelo princípio da Segurança Jurídica na Tributação, infere-se que é vedada a tributação que se constitua excessivamente onerosa, afrontando a razoabilidade, gerando prejuízos ao contribuinte, na medida em que compromete o próprio exercício da atividade econômica.

Diz que, pela leitura do artigo 150, IV, CF, percebe-se que há vedação expressa da utilização de tributos com efeito confiscatório. Não existindo, por outro lado, menção sobre multas.

No entanto, é pacífico em nossos Tribunais de que a vedação ao efeito de confisco se aplica, igualmente, às multas tributárias, tanto as moratórias, decorrentes do atraso, quanto as punitivas.

Acredita que a multa aplicada no percentual de 75% possui notório caráter confiscatório, violando princípios constitucionais que regem a tributação, sendo de rigor a minoração da aludida multa.

Pede, em homenagem aos princípios que regem as relações jurídicas, dentre eles, o da boa-fé, e considerando tudo o que mais consta na presente impugnação, que seja minorada a multa aplicada na Notificação de Lançamento.

DOS PEDIDOS.

Protesta pela anulação do presente Auto de Infração, a base de cálculo tributável por meio das Contribuições em comento, não deve equivaler a totalidade da folha de pagamentos da empresa autuada, limitando-se, tão somente, ao montante de 20 salários-mínimos.

DILIGÊNCIA.

Em 20/09/2022 este órgão julgador retornou os autos à DRF de origem solicitando que o contribuinte fosse intimado a apresentar a documentação de comprovação de legitimidade dos Srs. Paulo Renato de Faria Monteiro e José Henrique D. Garcia de Campos para formular a defesa em nome dele.

Em resposta à solicitação, a DRF anexou aos autos a Procuração, de fl. 778, assinada pelo Sr. Mário Eduardo Guimarães Viana, administrador da PRONTOBABY HOSPITAL DA CRIANCA LTDA, conferindo poderes aos Srs. Paulo Renato de Faria Monteiro e José Henrique D. Garcia para atuar em nome do contribuinte.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a limitação de 20 salários mínimos prevista no parágrafo único do artigo 45 da Lei nº 6.950/1981 ao cálculo das contribuições destinadas a terceiros em decorrência da revogação do dispositivo mencionado.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO.

A multa de ofício lançada à alíquota de 75% tem como fato gerador a mera inadimplência do contribuinte quanto ao pagamento ou recolhimento de tributos ou a omissão ou inexatidão na prestação de declarações, constatados em procedimento de ofício, independentemente da gravidade da infração e da intenção do sujeito passivo, consoante determinação legal.

O princípio da vedação ao confisco é endereçado ao legislador e não ao aplicador da lei, que a ela deve obediência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário, folhas 994/813, com as mesmas alegações suscitadas na impugnação.

É o Relatório

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

Trata-se de lançamento de contribuições sociais destinadas ao Salário Educação – FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE/APEX/ABDI incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados não integralmente declaradas em GFIP.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Inicialmente, registre-se que, de acordo com o previsto no inciso III do artigo 151 do Código Tributário Nacional (CTN), enquanto pendente discussão administrativa, a exigibilidade do crédito tributário segue suspensa.

DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS.

Alega a impugnante que deve a base de cálculo das contribuições destinadas ao Sistema S deve ser limitada a 20 salários-mínimos, em observância ao parágrafo único do artigo 4º da Lei nº 6.950/1981. Acrescenta que é esse o entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

Inicialmente, com relação às decisões do STJ, cumpre registrar que as Delegacias de Julgamento da RFB apenas estarão a elas vinculadas no caso de serem proferidas em Recursos Especiais Repetitivos e atendam os requisitos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12/2/2014, o que não se verifica na decisão do Recurso Especial nº 1.570.980/SP trazida aos autos pela impugnante.

De fato, a matéria foi objeto de apreciação por parte do Superior Tribunal de Justiça (STJ), por intermédio do Tema Repetitivo 1019, onde restou assentada a seguinte tese:

Tema Repetitivo 1079

Situação: Acórdão Publicado

Órgão julgador: PRIMEIRA SEÇÃO

Ramo do direito: DIREITO TRIBUTÁRIO

Questão submetida a julgamento

Definir se o limite de 20 (vinte) salários mínimos é aplicável à apuração da base de cálculo de "contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros", nos termos do art. 4º da Lei n. 6.950/1981, com as alterações promovidas em seu texto pelos arts. 1º e 3º do Decreto-Lei n. 2.318/1986.

Tese Firmada

- i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;
- ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e
- iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;
- iv) **portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, 1, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.** (negritei)

Portanto, decidiu a Corte Superior, sob o rito de Tema Repetitivo, que a partir da entrada em vigor do art. 1º, inc. I, do Decreto-Lei 2.318, de 30 de dezembro de 1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

Considerando que os fatos geradores da presente exação se referem ao período janeiro de 2017 a dezembro de 2019, forçoso concluir que não assiste razão à recorrente, quando alegada que deveria ter sido observado o limite máximo de 20 salários-mínimos como base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros, devendo ser mantido integralmente o lançamento e respectivos créditos tributários destinados a terceiros.

Em relação à matéria, a Lei nº 6.950/1981 alterou a Lei nº 3.807/1960, fixando novo limite máximo do salário de contribuição previsto na Lei nº 6.332/1976, e deu outras providências.

No artigo 4º, preceituou:

Art. 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

Como se vê, a exigência das contribuições previdenciárias e das contribuições arrecadadas para terceiros restou limitada ao valor correspondente a 20 vezes o maior salário mínimo vigente no País.

Todavia, referido dispositivo foi revogado pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.318/1986, que assim dispõe:

Art 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

Com efeito, a limitação de 20 salários mínimos, prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950/1981, foi revogada juntamente com o artigo 4º, pelo Decreto-Lei 2.318/1986, pois não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente.

Os parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput.

Nesse sentido, cabe mencionar ainda que, de acordo com o artigo 11 da Lei Complementar nº 95/1998, que dispõe sobre a elaboração, redação, alteração e a consolidação das leis, os parágrafos servem para expressar “aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida”. Portanto, os parágrafos compõem o artigo, embora, por óbvio, não componham o caput (apenas complementam ou excepcionam). Sendo assim, como o artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.318/1986 é claro ao se referir ao “art. 4º da Lei nº 6.950” e não exclusivamente ao “caput”, tem-se que a norma ali enunciada (fim do limite) estende-se a todo o art. 4º da Lei nº 6.950/73, inclusive parágrafo único.

Diante do exposto, portanto, fica evidente que não pode prosperar a argumentação no sentido de ser aplicável na cobrança das contribuições para terceiros o limite previsto no artigo 4º da Lei nº 6.950/1981. Por conseguinte, deve ser mantido integralmente o lançamento relativo às contribuições destinadas a Terceiros.

DA MULTA DE OFÍCIO.

Alega a impugnante que a multa aplicada no percentual de 75% possui caráter confiscatório, violando princípios constitucionais que regem a tributação. Pedem que seja minorada a multa aplicada na Notificação de Lançamento.

A multa de ofício fundamenta-se no artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Lei nº 8.212/1991 Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Lei nº 9.430/1996 Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de

declaração e nos de declaração inexata; Por se tratar de legislação vigente, a autoridade fiscal está obrigada a aplicá-la, independentemente de avaliações subjetivas, tendo em vista que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do artigo 142 da Lei nº 5.172/1996 (CTN).

No que tange à alegação de que a multa afronta princípios constitucionais, notadamente o do não-confisco, tal questionamento não pode ser recepcionado em sede administrativa. De acordo com o disposto no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Assim, considerando que a multa de ofício de 75% foi aplicada com fundamento em legislação vigente, não resta à autoridade administrativa outra alternativa senão a aplicação do “quantum” nela previsto. Portanto, deve ser mantida em sua integralidade.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das questões relativas à inconstitucionalidade de lei, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite