



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



**Processo nº** 19839.001088/2010-32  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-011.472 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de março de 2024  
**Recorrente** SANSUY S/A INDUSTRIA DE PLASTICOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2000 a 31/12/2001

MULTA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CARACTERIZAÇÃO. PARCELAMENTO. NECESSIDADE DE PAGAMENTO INTEGRAL. RESP 1.102.577.

A denúncia espontânea somente fica caracterizada com a declaração da infração e o recolhimento do valor reconhecido como devido. Regida pelo artigo 138, do CTN, não é aplicável na hipótese de parcelamento de débitos, conforme orientação do Superior Tribunal de Justiça, em recurso especial submetido ao regime de recursos repetitivos.

INCRA. SÚMULA 516 DO STJ. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N. 02.

A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991. Quanto a legitimidade da cobrança, seja a empresa urbana ou rural, ou que dela não obtenha benefícios, é tema que implica em avaliação de constitucionalidade da lei, o que é vedado neste Conselho.

CONTRIBUIÇÃO AO SAT. FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. TEMA 554 DO STF.

Nos termos do Recurso Extraordinário de n. 343.446, foi decidido pela constitucionalidade da contribuição destinada ao SAT, bem como de sua regulamentação.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. TEMA 1079 DO STJ. Não existe decisão de mérito em sede de recurso repetitivo para que se afaste a aplicação de lei. Os artigos 1º e 3º do Decreto-Lei 2.318/1986, ao revogarem o “caput” e o parágrafo único do art. 4º. da Lei 6.950/1981 extinguíram, independentemente da base de cálculo eleita, o limite máximo para o recolhimento das contribuições previdenciárias e parafiscais, devidas ao Senai, Sesi, Sesc e Senac.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## Relatório

O processo administrativo foi instaurado para controle do DEBCAD nº 35.455.751-3 relativo à exigência de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente à parte da empresa, inclusive ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e aquelas destinadas a Outras Entidades e Fundos (Salário-Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), referente ao período de 11/2000 a 12/2001, no valor de R\$ 8.456.984,83.

Conforme **Relatório Fiscal** (fls. 102 a 104), constituem fatos jurídicos tributários das contribuições lançadas as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados discriminados nas folhas de pagamento, rescisões contratuais e recibo de férias; e os valores pagos, ou creditados a segurados empresários (Diretores), a título de pró-labore, discriminados nas folhas e recibos de pagamento.

O contribuinte apresentou **Impugnação** à NFLD 35.455.751-3 – Defesa administrativa ao INSS (fl. 111 a 183), em que se requer a nulidade da NFLD: por vícios consubstanciados em ilegítimas bases de cálculos, a majorarem-na em valores além do que realmente indica a folha de salário; e por não computar a totalidade dos recolhimentos mensais realizados pelo contribuinte através de GRPSs, que serviriam para abatimento de débito eventualmente reconhecido como devido. Mais especificamente:

Preliminarmente, entende que houve denúncia espontânea e que a multa de 12% é confiscatória.

No mérito, que não estão discriminados os nomes dos supostos segurados empregados diretores, o que torna nulo o lançamento por vício formal. Que houve majoração de base arbitrária, o que fere a legalidade.

Aduz pela necessidade de verificação de constitucionalidade, como a ilegalidade do salário-educação e a redução de sua alíquota. Que não é sujeita ao pagamento das contribuições devidas ao SENAI/SESI/SEBRAE. Que os cálculos não refletem a realidade dos elementos que compõem a dívida. Também alega que há ilegalidade na cobrança do SAT, e da aplicação da Taxa Selic.

O **Serviço de Análise de Defesas e Recursos**, em 09/07/2002 (fls. 253-254) encaminhou o processo ao Serviço de Fiscalização, especialmente considerando:

a) o transcrito às fls. 120 a 122 - não identificação no Relatório Fiscal dos segurados diretores, objeto das contribuições incidentes sobre o "pró-labores" e eventuais implicações sobre o direito à ampla defesa;

b) a alegação de que teria havido erros de cálculo na apuração dos valores relativos às contribuições incidentes sobre o "pró-labore";

c) que da análise dos dados do lançamento (*discriminativos de débito e relatório de fatos geradores*) e do Relatório Fiscal, em confronto com as alegações da notificada e cópias de folhas de pagamento, resulta aparente descompasso em relação à natureza das contribuições envolvidas: se relativas a pró-labore de segurados empresários, como afirma o Relatório Fiscal, ou se relativas a remuneração de diretores empregados, como defende a empresa;

d) as considerações acerca das contribuições devidas a Terceiros de que teria ocorrido erros no lançamento dos valores devidos e de que as cópias de guias de recolhimento especial de Terceiros (SESI) e de demais documentos anexos fariam prova das alegações suscitadas;

e) o aparente desencontro entre a alegação da notificada de ter apresentado as GFIPs e o informado no Relatório Fiscal acerca dos documentos verificados pela fiscalização; e

f) a afirmação de que "os valores recolhidos pela Impugnante são substancialmente maiores do que aquelas consideradas pela fiscalização;

Sugeriu-se o retorno dos autos, salientando o ponto relativo ao pró-labores e a necessária definição a respeito da natureza dos segurados (*segurados empresários ou segurados empregados – diretores*).

O INSS, através da **AFPS 0935879**, ao responder a diligência em 05/2003, afirma em resumo: a) que havia ocorrido um erro de cálculo na apuração dos valores relativos às contribuições incidentes sobre o pró-labore, sendo que houve lançamento em duplicidade dos valores referentes a dois diretores; b) que é verdadeira a alegação de que a notificada apresentou todas as GFIPs; e c) que os diretores da empresa são segurados empresários.

A **Decisão-Notificação n. 21.003.0/0209/2004** (fls. 318 a 331) entendeu pela procedência em parte, para retificar o valor do crédito previdenciário de **R\$ 8.456.984,83** para **R\$ 8.028.564,54**:

(fl. 323) 8.1. Assim, levando em conta a análise efetuada pela fiscalização, as partes do lançamento relativas aos valores duplicados das contribuições sobre o pró-labore - Levantamento FOLHA DIRETORIA (DIR), referente à filial 14.807.945/0004-77 - e aos valores pagos diretamente ao SESI das contribuições para os Terceiros - Levantamento FOLHA PAGAMENTO EMPREGADOS, referente às filiais 14.807.945/0004-77 e 14.807.945/0005-58 - foram excluídas. (...)

(fl. 324) 8.3. Diante da impugnação apresentada e do despacho conclusivo da auditora notificante, às fls. 255 a 257, e dos Formulários para Cadastramento e Emissão de Documentos - FORCED's emitidos, anexados às fls. 265 a 272, foram retificados os

valores devidos, conforme demonstrado através do Discriminativo Analítico do Débito Retificado/- DADR, juntado aos autos.

A decisão também é por **Recorrer de ofício** (fl. 331) desta Decisão ao Chefe do Serviço de Receita Previdenciária.

A empresa interpôs **Recurso Administrativo** (fl. 339 a 409) em 18/11/2004, desacompanhado de depósito prévio de 30% (fl. 422).

A **Seção de Análise de Defesas e Recursos**, em 05/01/2005, entendeu que, sem o comprovante do depósito prévio no montante equivalente a 30% do crédito apurado, conforme exigência do artigo 126, §1º da Lei 8.213/1991, bem como sem a concessão de medida liminar que a dispensasse da obrigatoriedade de comprovar o depósito prévio, a cobrança devesse continuar. Também entendeu como impossível a compensação alegada nos autos em sede recursal.

A Procuradoria da Fazenda Nacional em São Paulo, através do **Ofício n. 828/12 DIAFI/PRFN/SP** (fls. 619-620), considerando a Súmula Vinculante n. 21, solicitou o conhecimento do Recurso Voluntário, dado existirem Embargos à Execução Fiscal.

O **Acórdão n. 2402-006.650**, em Sessão de 02/10/2018 (fls. 637 a 646), ao analisar os Recursos de Ofício e Voluntário, anulou a decisão de primeira instância, para que se intime o contribuinte da diligência demandada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento e apresente razões adicionais à impugnação.

O **Acórdão n. 109-006-176** – 6ª Turma da DRJ09, em Sessão de 13/05/2021 (fls. 681 a 712), julgou pela procedência em parte da impugnação apresentada, alterando-se o crédito tributário para R\$ **8.028.564,54**, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado.

No **Recurso Voluntário** interposto (fls. 720 a 751), alega o contribuinte os seguintes pontos:

Preliminarmente:

a) Que se entenda pela denúncia espontânea, dado que houve entrega das GFIPs e confissão de dívida para fins de parcelamento (adesão ao REFIS). Assim, a multa moratória não pode ser incluída, mesmo porque o atendimento da obrigação principal ou acessória, antes do início do procedimento fiscal, exclui a aplicação da penalidade.

Também entende que a multa foi calculada em 24% (fl. 727), mas como as contribuições foram declaradas em GFIP, a multa deveria ser reduzida para 12%. Todavia, na consolidação dos débitos, a multa aplicada foi no percentual de 15%.

b) O Relatório Fiscal não discriminou os nomes dos supostos segurados empregados diretores, os valores devidos a título de pró-labore e suas competências, elementos essenciais ao lançamento do débito, o que viola as disposições do art. 37, da Lei nº 8.212/1991 e do art. 142, do CTN.

Entende que a Autoridade Notificante prestou esclarecimentos, concluindo pela retificação do débito. No entanto, os vícios inerentes ao lançamento acarretam sua nulidade, pois

o saneamento só pode ocorrer caso não se trate de vício relacionado aos elementos essenciais do lançamento, ou seja, àqueles previstos no art. 142, do CTN, dentre eles, o montante do tributo devido.

E no mérito:

a) Não sujeição ao pagamento das Contribuições devidas ao SESI, SENAI, SESC, SENAC e SEBRAE: não obstante a Recorrente estar vinculada a entidade subordinada à CNC, exerce atividade meramente de indústria, o que lhe retira o caráter de empresa comercial.

b) Não sujeição ao pagamento da Contribuição destinada ao INCRA, sendo empresa urbana, cujas funções não guardam qualquer relação com atividades rurais subsidiadas pela contribuição.

Afirma que a verba destinada ao INCRA não poderia ser instituída por via de Decreto-lei (fl. 735) e que houve derrogação da lei que regravou o Adicional ao Incra (fl. 736).

Além disso, é inconstitucional, dado que, se tem como base de cálculo a folha de salários, e não o faturamento, receita bruta, valor da operação e valor aduaneiro, não poderá ser uma Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (fl. 737). Tampouco pode ser contribuição social, por suas características não se enquadrarem nesta espécie.

c) Indevida cobrança ao SAT: desrespeito à estrita legalidade (fl. 738).

d) Não sujeição ao pagamento das Contribuições sobre os valores pagos a avulsos, autônomos, administradores e empresários: contribuição previdenciária incidente sobre os pagamentos efetuados a empresários e autônomos, instituída pela Lei n. 8.212/1991, foi reconhecida inconstitucional. O STF, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.102-2-DF, em 05/10/95, reconheceu a inconstitucionalidade das expressões "empresários" e "autônomos" constantes do inciso I, do art. 22, do referido diploma legal.

Acresce que há decisão judicial proferida nos autos dos Embargos à Execução Fiscal n. 0049814-74.1999.4.03.6182, opostos pela Recorrente, que julgou parcialmente procedentes os pedidos para excluir da cobrança valores referentes a contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e os feitos a título de *pro labore* (fl. 746).

e) Inaplicabilidade da Taxa Selic.

f) Subsidiariamente, restrição ao limite máximo de 20 salários mínimos. a cobrança das contribuições tem como base de cálculo a totalidade das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, salários, isto é, a folha de nos termos do art. 1º, do Decreto-Lei n. 6.246/1944.

No entanto, o art. 4º da Lei nº 6.950/1981 estabeleceu o limite do "salário-de-contribuição" em 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País, sendo que tal limite foi expressamente estendido para as Contribuições destinadas a Terceiros:

(fl. 749) Assim, o art. 3º, do Decreto-Lei nº 2.318/86, não determinou expressamente a revogação do art. 4º, da Lei nº 6.950/81, nem com ele é integralmente incompatível, ou

regulamentou inteiramente a matéria, pois, como se viu, o artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.318/86, ao remover o limite de 20 salários mínimos, fez expressa referência APENAS às Contribuições Previdenciárias devidas pelas empresas, e não às Contribuições destinadas a terceiros.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

### Admissibilidade

O contribuinte foi cientificado da decisão através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 10/06/2021 (fl. 715) e solicitou juntada da peça recursal em 08/07/2021 (fl. 719). O Recurso é, portanto, tempestivo, vide Despacho de Encaminhamento (fl. 752).

### Denúncia Espontânea

Requer o Recorrente que se entenda pela denúncia espontânea, dado que houve *entrega das GFIPs e confissão de dívida* para fins de parcelamento (adesão ao REFIS). Ao apresentar as GFIPs junto a CEF, denunciou-se espontaneamente, devendo ser beneficiada pela exclusão da responsabilidade prevista no art. 138 do CTN. A declaração formal, no seu pensar, se consolida com a confissão de dívida *para fins de parcelamento dos débitos*.

Vejamos como é regulada a denúncia espontânea no CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, **acompanhada, se for o caso, do pagamento** do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. **Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo** ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Lê-se que só há denúncia espontânea *com o pagamento e se apresentada antes do procedimento fiscalizatório*. Como bem afirmado em 1ª instância, nem mesmo o parcelamento atrai o benefício da denúncia espontânea, posto que não se equipara a pagamento (vide Súmula 360 do STJ).

De fato a ideia de equiparação do parcelamento ao pagamento, para fins de aplicação do art. 138 do CTN, se assentava da denotação de que se demonstrava o intuito de o contribuinte arcar com suas obrigações. Pensar do contrário, por esse raciocínio, era incentivar a permanência na impontualidade no pagamento dos tributos. Com isso, entendeu-se que se deveria afastar a multa administrativa, de caráter punitivo. Essa posição era encontrada no STJ (REsp 180.985/SC, Min. Milton Luiz Pereira, jun 2001; e REsp 246.723/RS, Min. Nancy Andrighi, abr 2000).

Hoje se entende que o instituto da denúncia espontânea não se aplica nos casos de parcelamento do débito tributário, visto que o cumprimento da obrigação foi desmembrado e só será resolvido quando satisfeito integralmente o crédito. Pensar de outra forma é apenas, indiretamente, quem paga seus tributos em dia. Nos dizeres do Min. Franciulli Netto (STJ, REsp 284.189/SP, jun 2002), “não há a presunção de que, pagas algumas parcelas, as demais igualmente serão adimplidas”. É como posto na antiga Súmula 208 do TRF: a simples confissão de dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea.

Em suma, o Superior Tribunal de Justiça, em especial ao julgar o REsp n. 1.102.577-DF, definiu que o instituto da denúncia espontânea não se aplica aos casos de parcelamento de débito tributário, não excluindo as multas moratórias ou punitivas. E é o que tem entendido este Conselho (*vide* Acórdão n. 9303-004.150 – 3ª Turma, Conselheiro Relator Gilson Macedo Rosenberg Filho, Sessão de 07/06/2016; e Acórdão 9101-004.260 – 1ª Turma, Conselheiro Relator Demetrius Nichele Macei, Sessão de 09/06/2019).

Ao não recolher as contribuições devidas à Seguridade Social declaradas em GFIP, dentro do prazo legalmente estabelecido para tal fim, a empresa autuada deixou de cumprir obrigação tributária principal. E, como consequência, há inclusão de todas as multas pertinentes, não podendo este Conselho afastar tal aplicação.

#### **Nulidade – Falta dos segurados empregados diretores no Auto de Infração**

Traz o contribuinte que o Relatório Fiscal não discriminou os nomes dos segurados empregados diretores, os valores devidos a título de pró-labore e suas competências, elementos essenciais ao lançamento do débito, o que viola as disposições do art. 37, da Lei nº 8.212/1991 e do art. 142, do CTN.

Entende que a Autoridade Notificante prestou esclarecimentos, concluindo pela retificação do débito. No entanto, os vícios inerentes ao lançamento acarretam sua nulidade, pois o saneamento de vícios do lançamento só pode ocorrer caso não se trate de vício relacionado aos elementos essenciais do lançamento, ou seja, àqueles previstos no art. 142, do CTN.

Concordo que o art. 142 do CTN prevê os itens essenciais o ato administrativo de lançamento. A saber: o fato gerador da obrigação correspondente, a matéria tributável determinada, o montante do tributo devido calculado, o sujeito passivo identificado e a penalidade proposta. De fato, é possível haver nulidade no Auto sem a exclusiva previsão no Decreto 70.235/1972, art. 59.

No Relatório Fiscal, item 4 “Do Fato Gerador” (fl. 102), consta:

Constituem fatos geradores das contribuições lançadas:

3.1 – As remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados, discriminadas nas folhas de pagamento, rescisões contratuais e recibos de férias, cujos valores encontram-se no relatório de fatos geradores anexo.

3.2 – As remunerações pagas e/ou creditadas aos Diretores (segurados empresários), a título de pró labor e discriminadas nas folhas e recibos de pagamento, cujos valores encontram-se no relatório de fatos geradores anexo.

Ora, estão presentes nos relatórios fiscais todos os itens do 142 do CTN: os fatos são as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e aos Diretores (Segurados empresários). Quanto ao montante devido, consta no item 9. Valor (fl. 104), sem que houvesse qualquer majoração posterior, ante a correção apontada.

Como já dito em 1ª instância:

(fl. 694) 17.10. Ressalte-se que, em face da alegação da Impugnante no sentido de inobservância do art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 142 do CTN, por não ter constado no lançamento, de forma discriminada, os nomes dos segurados empresários e, tendo em vista a alegação de que teria havido erros de cálculo na apuração de valores relativos a contribuições incidentes sobre pró-labore, foi determinado o retorno dos autos à unidade de origem para pronunciamento da Auditora-Fiscal notificante. Em resposta (fls. 256 a 258), a autoridade fiscal procedeu à identificação dos segurados diretores, reconhecendo, também, a necessidade de retificação do crédito tributário lançado, em face de erros cometidos.

Ainda que não tenha constado, originalmente no lançamento, de forma discriminada, os nomes dos segurados empresários, tal irregularidade não é causa de vício insanável nem pelo art. 59 do Decreto 70.235/1972, nem do art. 142 do CTN.

### **Contribuições ao SENAI, Sesi, e SEBRAE. Empresa industrial.**

Alega o contribuinte pela não sujeição ao pagamento das Contribuições devidas ao SESC/SENAC/SEBRAE (fls. 732-735): não obstante a Recorrente estar vinculada a entidade subordinada à CNC, exerce atividade meramente de indústria, o que lhe retira o caráter de empresa comercial. Alega ser ilegal a cobrança das contribuições que exigem de contribuintes que não se encaixam na definição do sujeito passivo.

O Relatório Fiscal descreve:

(fl. 102) Fazem parte do crédito previdenciário ora levantado as contribuições devidas pela notificada, destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa (FPAS), ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (para competências a partir de 07/97), e as destinadas aos Terceiros (**Salário Educação, Incra, Senai, Sesi e Sebrae**).

A própria alegação de que são contribuições devidas ao SESC e SENAC perdem sentido, dado que se está tratando do SENAI e Sesi. Esse equívoco do contribuinte já havia sido apontado em sede de impugnação, na Decisão-Notificação nº 21.003.0/0209/2004:

(fl. 327) 8.12. Equivocou-se a impugnante quando disse não dever contribuições para o custeio do planos SENAI/SESI/SEBRAE por exercer atividades industriais e que elas seriam devidas exclusivamente por empresas comerciais. A contribuição para o Sesi/SENAI é devida exatamente das empresas industriais, a contribuição para o SESC/SENAC é que é exigida das empresas comerciais. Já a contribuição para o SEBRAE é exigida de ambas - industriais e comerciais. Por outro lado, o erro no lançamento relativo a estas contribuições, demonstrado na planilha às fls. 145, não foi confirmado pela diligência da auditora fiscal notificante.

Quanto ao Sesi e SENAI, é Contribuição devida exatamente pelas empresas industriais. A contribuição para o SEBRAE, por sua vez, é exigida de ambas (industriais e comerciais).

A Recorrente é empresa industrial, enquadrada na Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE 2521-6 (Fabricação de laminados planos e tubulares de plástico) e no código FPAS 507, conforme consta do Relatório Fiscal.

E, como coloca a 1ª instância:

(fl. 700) Também, em evidente contradição, a Impugnante, apesar de negar a sujeição ao pagamento das contribuições devidas ao SENAI/SESI/SEBRAE, celebrou Convênio para Arrecadação Direta com Prestação de Serviços Assistenciais com o Sesi (fls. 205 a 207), apresentando, inclusive, guias de Recolhimento da Arrecadação Direta para a referida entidade (fls. 188 a 203).

Em relação às contribuições ao Sesi e SENAI, insta ressaltar que essas foram expressamente recepcionadas pela Constituição Federal de 1988 em seu artigo 240, verbis (...)

Quanto ao SEBRAE, trata-se de contribuição de intervenção no domínio econômico, seja o contribuinte virtualmente beneficiado ou não. É irrelevante no caso, o objeto social da empresa como elemento definidor da sujeição passiva.

Inclusive, há tempos o entendimento do STJ é no sentido de que empresas não comerciais devem ser contribuintes das Contribuições ao Sistema S (Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n.º 840946/RS, Relatoria Ministra Eliana Calmon, DJ 29/08/2007). O STJ editou súmula acerca da sujeição das empresas prestadoras de serviços (Súmula n. 499, publicado no DJe em 18/03/2013).

Em relação à contribuição destinada ao SEBRAE, prevê a Magna Carta tratamento mais favorável às micro e pequenas empresas para que seja promovido o progresso nacional. Para tanto submete à exação pessoas jurídicas que não tenham relação direta com o incentivo. O adicional sobre as contribuições ao Sesi, SENAI, SESC e SENAC arrecadado para custear o SEBRAE é devido também pelas médias e grandes empresas.

### **Contribuição destinada ao INCRA**

Alega o contribuinte pela não sujeição ao pagamento da Contribuição destinada ao INCRA, sendo empresa urbana, cujas funções não guardam qualquer relação com atividades rurais subsidiadas pela contribuição.

E afirma que a verba destinada ao INCRA não poderia ser instituída por via de Decreto-lei (fl. 735) e que houve derrogação da lei que regravou o Adicional ao Incri (fl. 736).

Além disso, aduz ser inconstitucional, dado que, se tem como base de cálculo a folha de salários, e não o faturamento, receita bruta, valor da operação e valor aduaneiro, não poderá ser uma Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (fl. 737). Tampouco pode ser contribuição social, por suas características não se enquadrarem nesta espécie.

Quanto a ilegalidade da cobrança da contribuição para o INCRA (fl. 1.559), trata-se de alegação de inconstitucionalidade que encontra barreira na Súmula CARF n. 02. Ainda assim, a sua legalidade está sumulada desde 2015 pelo STJ:

STJ, Súmula 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.

Quanto a alegação de que não há referibilidade no *INCRA* por ser uma Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, vale observar que as CIDEs possuem mesmo fundamento constitucional que as contribuições sociais (o art. 149 da CF). Ambas, para existirem, necessitam de paralela criação de norma que afete sua arrecadação, prevendo a destinação a fundo, órgão ou despesa – instituindo, se for o caso, novo fundo. A única diferença é que a CIDE necessita, para sua criação, de comprovação de necessidade de intervenção num setor da economia – pressuposto fático para sua instituição.

Todavia, em que pese haver ou não a necessidade de referibilidade direta, afastar a incidência necessita ir de encontro à legalidade destas Contribuições, o que é vedado a este Conselho (Súmula CARF n. 2).

### **Contribuição ao SAT**

Sobre o tema do desrespeito à estrita legalidade (fl. 738), no Tema 554 do STF, foi decidido no sentido de que o Fator Acidentário de Prevenção (FAP), nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

Especificamente quanto à inconstitucionalidade do SAT por violação aos princípios da legalidade, da tipicidade e da capacidade contributiva, por unanimidade, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que a regulamentação, por meio de decreto do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) é compatível com o princípio constitucional da legalidade tributária. A questão foi discutida em duas ações: o Recurso Extraordinário 677.725, com repercussão geral (Tema 554) e a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4397.

### **Contribuições sobre empresários e autônomos**

Entende o contribuinte pela não sujeição ao pagamento das Contribuições sobre os valores pagos a *avulsos, autônomos, administradores e empresários*: informa que a contribuição previdenciária incidente sobre os pagamentos efetuados a empresários e autônomos, instituída pela Lei n. 8.212/1991, foi reconhecida inconstitucional (ADIN n. 1.102-2-DF), em 05/10/95, reconheceu a inconstitucionalidade das expressões "empresários" e "autônomos" constantes do inciso I, do art. 22, do referido diploma legal (fl. 744).

O tema não pode ser conhecido, ante a discussão da legalidade/inconstitucionalidade (Súmula CARF n. 2), além de não ter sido debatido em 1ª instância, que tratou de contribuintes individuais e pró-labore. Tratar-se-ia, portanto, de inovação recursal.

Acresce que há decisão judicial proferida nos autos dos Embargos à Execução Fiscal n. 0049814-74.1999.4.03.6182, opostos pela Recorrente, que julgou parcialmente procedentes os pedidos para excluir da cobrança valores referentes a contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e os feitos a título de *pro labore* (fl. 746).

Quanto a aspectos relativos a legalidade ou inconstitucionalidade, de imediato julgou que se tem a barreira da Súmula CARF n. 02. É dizer, se houver concomitância da discussão nos Embargos citados e neste Processo Administrativo, há impossibilidade de conhecimento e consequente julgamento.

Ao verificar o Recurso Especial interposto pelo contribuinte no Processo citado, qual seja, 0049814-74.1999.4.03.6182, em que consta como Apelante Sansuy Indústria de Plásticos em Recuperação Judicial, julgou-se que não foi admitido, conforme decisão de 01/02/2022. Após, houve Agravo em Recurso Especial nº 2.148.265 – SP (2022/0177421-2) que, em decisão de 03/08/2022, decidiu-se pelo não conhecimento. Os temas foram: prova pericial, requisitos da CDA, multa e cumulação de multa e juros moratórios:

(e-STJ Fl.1052) Mediante análise dos autos, verifica-se que a decisão agravada inadmitiu o recurso especial, considerando: consonância do acórdão recorrido com jurisprudência do STJ (prova pericial), Súmula 7/STJ (prova pericial), Súmula 7/STJ (requisitos de CDA), consonância do acórdão recorrido com jurisprudência do STJ (multa) e consonância do acórdão recorrido com jurisprudência do STJ (cumulação de multa e juros moratórios).

É dizer, não constam aqui temas semelhantes aos tratados neste processo.

### **Taxa Selic**

O assunto resta inclusive sumulado:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Em consonância com a pacífica jurisprudência deste Conselho, a aplicação da taxa Selic tem a sua legalidade assegurada por sua plena conformação com os termos do artigo 161, §1º, do CTN.

### **Restrição de 20 salários mínimos**

O Recorrente pede, subsidiariamente, restrição ao limite máximo de 20 salários mínimos. A cobrança das contribuições tem como base de cálculo a totalidade das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, salários, isto é, a folha de nos termos do art. 1º, do Decreto-Lei n. 6.246/1944. No entanto, o art. 4º da Lei nº 6.950/1981 estabeleceu o limite do “salário-de-contribuição” em 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País, sendo que tal limite foi expressamente estendido para a Contribuições destinadas a Terceiros:

Em relação ao argumento levantado, compreendo que o tema em questão está submetido ao Tema 1079 do STJ, que tem por objetivo definir se o limite de 20 (vinte) salários mínimos é aplicável à apuração da base de cálculo de “contribuições para fiscais 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.

Não obstante, por ainda não existir decisão de mérito em sede de recurso repetitivo, entendo não assistir razão à Recorrente.

Os artigos 1º e 3º do Decreto-Lei 2.318/1986, ao revogarem o “caput” e o parágrafo único do art. 4º. da Lei 6.950/1981 extinguíram, independentemente da base de cálculo eleita, o limite máximo para o recolhimento das contribuições previdenciárias e parafiscais, devidas ao Senai, Sesi, Sesc e Senac.

Não existe até a presente data decisão proferida na esfera judicial a vincular a Administração Pública. Sobre o tema, convém mencionar a disposição contida no artigo 26-A do Decreto 70.235/72, o qual relaciona os casos em que é permitido - no âmbito do processo administrativo fiscal - o reconhecimento da inaplicabilidade da lei, situações inexistentes no caso aqui apreciado:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Mais explícito é o RICARF 202, que fala de *trânsito em julgado* do STJ:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que: (...)

II - fundamente crédito tributário objeto de: (...)

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Assim, improcedente o pleito para que se limite a 20 (vinte) salários mínimos a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros).

### Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho