



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 36266.007315/2006-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.300 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2023
Recorrente FUNDAÇÃO ARMANDO ÁLVARES PENTEADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 29/02/2004

REMISSÃO. LEI COMPLEMENTAR 187, ART. 41. MANUTENÇÃO DO ART. 14 DO CTN.

Dado o cancelamento da isenção ter sido lastreado por normas ainda vigentes no ordenamento, ainda que construídas a partir de outros textos de lei - a saber, o Código Tributário Nacional - não se deve aplicar a remissão prevista na Lei Complementar 187/2021.

NOTIFICAÇÃO APÓS O PRAZO DO MPF. SÚMULA CARF N. 171.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal, tal como a ciência da notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do MPF, não acarreta a nulidade do lançamento.

TEAF. FINALIDADE.

O recebimento pela empresa do Termo de Encerramento de Ação Fiscal - TEAF após ser cientificada da NFLD não dá causa à nulidade do lançamento, cumprida a finalidade desse documento que é informar ao sujeito passivo a conclusão do procedimento fiscal.

CEBAS. CANCELAMENTO DA ISENÇÃO. EFEITOS.

A pendência de julgamento de recurso contra ato cancelatório de isenção em segunda instância não impede o lançamento de contribuições previdenciárias, efetuado após decisão administrativa definitiva em relação ao descumprimento do artigo 55, incisos IV e V, da Lei nº 8.212/1991. Os efeitos do cancelamento da isenção da pessoa jurídica de direito privado retroagem a partir da data em que esta deixou de atender os requisitos previstos em lei.

CEBAS. ART. 14 DO CTN. VALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Para o art. 14 do CTN, os únicos entraves ao gozo da imunidade são: (1) não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (2) aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais e (3) manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

COMPETÊNCIA PARA DECLARAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. PREVIDÊNCIA.

Presentes os requisitos essenciais à relação de emprego, cabe à fiscalização Previdenciária lançar as contribuições devidas. Inteligência do artigo 33, caput, da Lei n. 8.212/91 e do artigo 229, § 2º, do RPS.

CONTRIBUIÇÃO AO SAT. CONSTITUCIONALIDADE.

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

SALÁRIO EDUCAÇÃO. SÚMULA N. 732 DO STF.

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/1996, nos termos da súmula n. 732 do Supremo Tribunal Federal.

INCRA. SOLIDARIEDADE SOCIAL.

É legítima a cobrança das contribuições para o INCRA, seja a empresa urbana ou rural, ou que dela não obtenha benefícios, à vista do princípio da solidariedade social.

INCRA. SÚMULA 516 DO STJ.

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.

SESC/SEBRAE. CIDE. PRESTADORA DE SERVIÇOS. INCIDÊNCIA.

As empresas prestadoras de serviços, incluídas as instituições de ensino, devem recolher obrigatoriamente contribuição para o SESC. A contribuição social destinada ao SEBRAE trata 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.

MULTA DE MORA. SÚMULA CARF N. 132.

No caso de lançamento de ofício sobre débito objeto de depósito judicial em montante parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento fiscal suscitada pelo Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, o qual restou vencido. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo o pagamento a professores e bibliotecária que fazem parte da folha sob denominação “Folha de Autônomos não Registrados”, vencido o Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, que deu provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho – Relator

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

Relatório

Trata o DEBCAD 37.015.080-5, consolidado em 12/07/2006, no valor à época de R\$ 812.687,43, de débitos da contribuição da empresa sobre a remuneração de empregados, de contribuição das empresas para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, contribuição devida a terceiros – salário educação, INCRA, SESC, SEBRAE, além dos acréscimos de multa e juros com base nas competências: 01/2003 a 12/2003, 01/2004 a 02/2004, conforme Fundamentos Legais do Débito (fl. 33).

Conforme o **Relatório Fiscal** (fl. 50 a 52) anexo à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, trata-se de entidade que inicialmente gozava da isenção da quota patronal de Contribuições Previdenciárias e de Terceiros. Em 28/12/2004 foi emitido o Ato Cancelatório n. 02/2004 cancelando a isenção desde 01/01/1993. A entidade interpôs Recurso ao então Conselho de Recursos da Previdência Social. O recurso à época estava em análise.

Informa que o Ministério Público ingressou com a Ação Civil Pública n. 2004.61.00.007784-2 em 2004 (atual Apelação Cível Nº 0007784-03.2004.4.03.6100/SP, com decisão do TRF3 datada de 23/11/2011 em desfavor da ora Recorrente), tendo obtido liminar que determina a suspensão da imunidade tributária da FAAP em relação às contribuições previdenciárias da quota patronal (previstas no artigo 22 e 23 da lei 8.212/1991).

Informa o Relatório que a FAAP efetua normalmente a Folha de Pagamento de professores registrados como empregados. Porém, quando estes mesmos professores registrados ministram aulas nos chamados cursos "livres", é feita uma folha à parte sob denominação "Folha de Autônomos Registrados" em que é efetuado o desconto e o recolhimento da contribuição previdenciária até o limite legal, considerando, também, a remuneração normal da Folha de Pagamento. Há ainda outros professores que dão aulas idênticamente nos cursos "livres", porém não são registrados. Estes fazem parte da "Folha de Autônomos não Registrados" e não têm descontadas as contribuições de Segurados, a qual este levantamento se refere:

(fl. 51-52) Sobre a não eventualidade dos serviços, é oportuno esclarecer que não se confunde com a frequência em que se realizam, com a jornada ou com o horário de trabalho, pois diz respeito tão somente à natureza da atividade. Destarte, num estabelecimento de ensino, o trabalho de um professor quando ministra aulas certamente é não eventual, pois é atividade fim da entidade. De forma igual, depreende-se que uma bibliotecária exerce atividade de natureza não eventual, ainda que compareça ao serviço em dias alternados e não esteja sujeita ao horário e frequência dos demais empregados.

Há também, afora os professores e a bibliotecária, outros dois segurados considerados pela FAAP como autônomos. São os assessores da Diretoria: Sr. Sérgio Roberto F. S. e Marchese, Assessor Administrativo Financeiro e o Sr. Raul Edison Martinez, Assessor Acadêmico. As funções que os mesmos exercem já denotam subordinação, pois estão sujeitos às ordens da Diretoria, e não eventualidade, pois são atividades necessárias à supervisão e gerenciamento das atividades da entidade. No sentido de configuração do vínculo destes dois segurados, ainda há outros elementos de convicção presentes: a) recebem todos os meses valores iguais e constantes, corrigidos anualmente. b) Há folhas em que constam os códigos AT e SV, que significam, respectivamente, descontos de adiantamento salarial e seguro de vida c) Recebem, geralmente na folha de dezembro, discriminado como 13º. Salário, valor idêntico à remuneração do mês.

O contribuinte apresentou **impugnação** em 02/08/2006 (fl. 69 a 134) alegando a) notificação da NFLD depois do término do MPF; b) recebimento do Termo de Encerramento Fiscal após a cientificação da NFLD; c) ausência da lista anexa à qual o Relatório Fiscal se refere; d) crédito inexistente, dada a decisão suspensa em virtude do Recurso Voluntário nos autos da Informação Fiscal n. 222.001852/2003-16, além de violação de decisão judicial; e) alcance de créditos anteriores ao ato de cancelamento de isenção, sob pena de contrariar o direito adquirido; f) incompetência da fiscalização previdenciária para declarar a inexistência de vínculo empregatício; g) ausência de requisitos da relação de emprego; h) ilegalidade do SAT por ofender a estrita legalidade e tipicidade; i) idem à cobrança ao salário educação; j) ilegalidade da contribuição ao INCRA por extinção da Lei 7.789/1989; k) ilegalidade da cobrança do SESC e SEBRAE quanto à sujeição passiva.

Consta no Processo (fl. 813 a 945) Decisão-notificação de Informação Fiscal de Cancelamento de Isenção n. 21.402.4/001/2004 e o Recurso Voluntário no Processo 36266.0007681/2005-22 (fls. 947 a 1.012), oriundo da Informação Fiscal 36222.001852/2003-16, que discute o cancelamento do CEBAS. Ainda, a Ação Civil Pública (fls. 1.013 a 1.073), decisão (fl. 1.075 a 1.079) e outros.

No **Acórdão n. 17-19.484** – 8ª Turma da DRJ/SPOII, em Sessão de 07/08/2007 (fls. 1.124 a 1.141), julgou-se procedente o lançamento.

O contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fl. 1.525 a 1.575), com protocolo em 15/04/2008, com as seguintes conclusões:

a) a NFLD é nula, seja porque a Recorrente foi notificada após o término do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal, seja porque recebeu o Termo de Encerramento Fiscal somente dias depois de ter sido cientificada da presente NFLD;

b) a NFLD é nula, pois ocorreu cerceamento de defesa da Recorrente, em virtude da ausência da lista anexa a qual o relatório fiscal se refere para embasar a notificação;

c) a NFLD é nula por constituir crédito inexistente, uma vez que a decisão proferida nos autos da Informação Fiscal n. 36222.001852/2003-16 foi objeto de interposição de recurso ainda pendente de julgamento pelo egrégio Conselho de Contribuintes;

d) a fiscalização previdenciária não é competente para declarar a existência ou não de vínculo empregatício, tarefa exclusiva da Justiça do Trabalho;

e) ao contrário do que alega a fiscalização, não há vínculo empregatício entre os autônomos que deveriam estar listados na tabela anexa ao relatório fiscal e a Recorrente, em virtude da ausência dos requisitos da relação de emprego;

f) a cobrança da contribuição ao SAT é ilegal por ofender o princípio da estrita legalidade e da tipicidade;

g) a cobrança da contribuição do salário-educação 6 indevida por ofender o princípio da estrita legalidade;

h) é indevida a cobrança da contribuição para o INCRA, na medida em que, conforme jurisprudência consolidada do STJ, referida contribuição foi extinta quando do advento da Lei n. 7.789/1989, sendo certo, ainda, que, por se tratar de contribuição de intervenção no domínio econômico, deve guardar a devida referibilidade entre o sujeito passivo e a finalidade para a qual foi instituída, o que não ocorreu com relação A. Recorrente;

i) é ilegal a cobrança das contribuições que exigem de contribuintes que não se encaixam na definição do sujeito passivo as contribuições ao SESC e SEBRAE.

Consta ainda **Pedido de Revisão de Acórdão** (fl. 1.581 a 1.630) no Processo – Informação Fiscal 36222.001852/2003-16.

Finalmente, há **pedido de suspensão** (fls. 1.751 a 1.753) e sobrestamento do processo, dada a afetação do Recurso Extraordinário n. 566.622, em Repercussão Geral (Tema 32 do STF), e requerimento (fl. 1.786 a 1.791) no mesmo sentido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade

A Recorrente tomou ciência no dia 14/03/2008 (sexta-feira) (fl. 1.143), iniciando-se o prazo de 30 dias, previsto no art. 33, caput, do Decreto 70.235/1972, no dia 17/03/2008 (segunda-feira), e encerrando-se, portanto, no dia 15/04/2008 (terça-feira).

Dado que o recurso foi interposto em 15/04/2008 (fl. 1.525), reconheço a tempestividade do Recurso Voluntário.

Preliminar – Remissão da Lei Complementar 187/2021, art. 41.

Dado o advento da Lei Complementar nº 187/2021, que “*Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes e regula os procedimentos referentes à imunidade de contribuições à seguridade social de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal*”, houve remissão dos créditos tributários constituídos com base em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais, em razão dos efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade 2028 e 4480:

Art. 41. A partir da entrada em vigor desta Lei Complementar, ficam extintos os créditos decorrentes de contribuições sociais lançados contra instituições sem fins lucrativos que atuam nas áreas de saúde, de educação ou de assistência social, expressamente motivados por decisões derivadas de processos administrativos ou judiciais com base em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais, em razão dos efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade n.ºs 2028 e 4480 e correlatas.

Conforme o Relatório Fiscal (fl. 50 a 52) anexo à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, trata-se de entidade que inicialmente gozava da isenção da quota patronal de Contribuições Previdenciárias e de Terceiros. Em 28/12/2004 foi emitido o Ato Cancelatório n. 02/2004 cancelando a isenção desde 01/01/1993.

O dispositivo prevê a extinção apenas dos lançamentos realizados com base em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade n. 2028 e 4480 e correlatas.

No presente caso, a emissão do Ato Cancelatório ocorreu pelo descumprimento dos incisos IV e V do art. 55 da Lei 8212/1991 (fl. 945), a saber:

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; (Revogado pela Lei n.º 12.101, de 2009)

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Lei n.º 12.101, de 2009)

Ocorre que o presente lançamento se ajusta ao disposto no art. 14 do CTN, é dizer, o ato cancelatório ainda está contido em normas constitucionais:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nêle referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp n.º 104, de 2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

A questão preliminar, portanto, não se sustenta.

Preliminar – Suspensão e Sobrestamento – Tema 32 do STF e Informação Fiscal.

Sobre o pedido de *suspensão e sobrestamento do processo*, conforme Medida Cautelar na Reclamação 46.351/SP, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, constou em Liminar deferida:

Trata-se de reclamação constitucional proposta pela Fundação Armando Alvares Penteado – FAAP contra acórdão da 5ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª

Região, proferido no julgamento do Recurso de Apelação 0007784-03.2004.4.03.61001, sob a alegação de desrespeito à autoridade da decisão lançada no Recurso Extraordinário 566.622/RS, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, inserido na Sistemática da Repercussão Geral (Tema 32).

(...) Em face do exposto, nos termos do art. 989, II, do CPC, **defiro a medida cautelar, para determinar a suspensão da Ação Civil Pública 0007784-03.2004.4.03.6100, ficando obstada, outrossim, quaisquer procedimentos fiscais administrativos** ou demandas judiciais eventualmente **intentadas pela Fazenda Nacional que tenham amparo da supra referida ação coletiva, até o julgamento de mérito desta reclamação**. Comunique-se ao Juízo reclamado, requisitando as informações de estilo no prazo de 10 dias (art. 989, I, do CPC). Cite-se a União, na qualidade de beneficiária do ato reclamado, para apresentação de contestação, no prazo de 15 dias (art. 989, III, do CPC). Com a juntada destas, abra-se vista dos autos à Procuradoria-Geral da República. Publique-se. Brasília, 6 de maio de 2021. (grifos meus)

Posteriormente, julgamento procedente do pedido inicial e confirmação da liminar em 27/10/2022:

No caso, não vejo a possibilidade de a Corte Regional utilizar a regra do art. 14 do CTN com efeitos de substituição ao art. 55 da Lei 8.212/1991, considerando que se trata de controvérsia na qual justamente se afirma o desrespeito a requisitos previstos em artigo de lei já considerado inconstitucional por esta Suprema Corte, nos autos do RE 566.622/RS. Em outras palavras, o art. 55 da Lei 8.212/1991 e art. 14 do CTN têm sentido, conteúdo e alcance normativos diferentes. (...)

Em face do exposto, julgo procedente o pedido inicial e confirmo integralmente a liminar deferida, a fim de cassar definitivamente os acórdãos proferidos pela 5ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região no julgamento, em sede de juízo de retratação, do recurso de apelação 0007784-03.2004.4.03.61001 (e subsequentes embargos de declaração), na parte exorbitante em que **admite a revisão dos lançamentos fiscais atingidos pela inconstitucionalidade decretada pela decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE 566.622/RS**. Prejudicado o Agravo Regimental interposto contra a decisão liminar. Comunique-se à Presidência do TRF3. Publique-se. Brasília, 27 de outubro de 2022.

Dado que houve o julgamento de mérito da reclamação, não cabe mais manter a suspensão de procedimentos fiscais administrativos quanto ao tema.

A citada Ação Civil Pública n. 2004.61.00.007784-2, de 21/11/2011, negou provimento às apelações, nos seguintes termos:

""CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ISENÇÃO. INTERESSES DIFUSOS E COLETIVOS. UNIVERSO DE SEGURADOS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. PATRIMÔNIO PÚBLICO. FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS. CABIMENTO. LEGITIMIDADE. ADMINISTRADORES DA FUNDAÇÃO. ALEGAÇÃO DE IRREGULARIDADES. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE EFEITOS INFRINGENTES. CONTRADITÓRIO. INEXIGIBILIDADE. SENTENÇA. FUNDAMENTAÇÃO. COMPROVAÇÃO DOS FATOS CONSTANTES DA PETIÇÃO INICIAL. NULIDADE INEXISTENTE. PROVA. PERÍCIA. PRECLUSÃO. INSPEÇÃO E REQUISIÇÃO DE PROCESSOS JUDICIAIS E ADMINISTRATIVOS. IMPERTINÊNCIA. MINISTÉRIO PÚBLICO ESTADUAL. INGRESSO NOS AUTOS NA CONDIÇÃO DE ASSISTENTE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. INOCORRÊNCIA. ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO. REQUISITOS LEGAIS SUPERVENIENTES. EXIGIBILIDADE. APLICAÇÃO DE RECURSOS NA

ATIVIDADE INSTITUCIONAL. VEDAÇÃO À OBTENÇÃO DE VANTAGENS PELOS ADMINISTRADORES. APLICAÇÃO DE 20% DA RECEITA BRUTA EM GRATUIDADE. EXIGIBILIDADE. INFRAÇÃO À NORMA ESTATUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES. RECONVENÇÃO. NÃO ACOLHIMENTO.

(...)

11. Consoante a Súmula n. 352 do Superior Tribunal de Justiça, a obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social não exige a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes.

12. A aplicação de rendas, recursos e eventual resultado operacional integralmente na manutenção de os objetivos institucionais, a aplicação anual em gratuidade de pelo menos 20% (vinte por cento) da receita bruta, a vedação de que diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores percebam remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, incluem-se dentre os requisitos para a isenção de contribuições previdenciárias.

(...)

16. Apelações desprovidas."

(TRF 3ª Região - Quinta Turma, AC nº 2004.61.00.007784-2/SP, Rel. Des. Fed. Andre Nekatschalow, D.E. 29/11/2011)

A Informação Fiscal n. 36222.001852/2003-16, conforme consta no Acórdão n. 2403002.353 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, foi julgada em sessão de 20/11/2013. Consta na Decisão que foi dado provimento ao Recurso Voluntário em relação à tributação de bolsas de estudos concedidas a empregados e dependentes, no entanto, quanto às alegações acerca da imunidade, entendeu-se que não assistia razão à recorrente.

Dado não constar sobrestamento ou vinculação deste processo àquele, admito o Recurso e passo ao voto do mérito.

Nulidade por encerramento do Mandado de Procedimento Fiscal

A decisão da 1ª instância foi de que a notificação do sujeito passivo, após o prazo de validade do MPF, não acarreta a nulidade do lançamento.

O que o contribuinte aduz é que a notificação em 19/07/2006, após o término do MPF, em 17/07/2006, incorre em ilegalidade, dado que o agente fiscal ultrapassou os limites determinados para sua atuação.

Em primeiro, registro a ausência de prejuízo. Em segundo, há entendimento sumulado deste Conselho:

Súmula CARF nº 171, Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Nulidade por recebimento do Termo de Encerramento de Ação Fiscal após a cientificação da NFLD

A Recorrente alega que só recebeu o Termo de Encerramento Fiscal em 24/07/2006, cinco dias depois de ser cientificada. Ao retardar o recebimento de informações relativas aos elementos e demais considerações sobre o crédito lançado, aduz cerceamento de defesa.

A notificação (fl. 40) foi assinada no dia 27/03/2006 e o Termo de Encerramento, recebido em 24/07/2006 (fl. 454). Constatado que o Termo foi recebido anteriormente à notificação, não se mantém a alegação do contribuinte.

No mais, com a ciência do MPF e a tempestividade do recurso, não há falar em repercussão possível oriunda de nulidade.

Nulidade por falta de lista dos empregados no Relatório Fiscal

Alega ainda o contribuinte que há manifesta nulidade por cerceamento de defesa, dado que a planilha anexa com a lista dos nomes e a caracterização de cada um dos empregados da Recorrente, não foi juntada ao relatório, nem a nenhuma outra parte da NFLD.

Afirma que a única planilha anexa ao relatório contém apenas valores e as respectivas competências, sem fazer qualquer menção ao nome ou à qualificação das pessoas consideradas pela fiscalização como empregados. Que a folha de pagamento não foi apresentada, e com isso não foi esclarecido qual tipo de segurado se refere.

A decisão de 1ª instância foi lacônica ao dizer:

(fl. 1.129) Na NFLD e seus anexos encontram-se todas as informações necessárias elaboração da defesa, a saber: fatos geradores, contribuições devidas, os períodos a que se referem e todos os dispositivos legais que embasam o presente lançamento, por rubrica e por período, de acordo com os atos normativos que disciplinam o assunto.

O Relatório Fiscal (fls. 48/50) descreve claramente a situação que ensejou o lançamento, apontando os fatos geradores das contribuições devidas, os documentos examinados que serviram de base para obtenção dos valores exigidos.

Importa saber se as alegações do contribuinte implicam em cerceamento do direito de defesa, ou no que o nome e a qualificação das pessoas (qual tipo de segurado) alteram a possibilidade de defesa do contribuinte.

E aqui volto ao Relatório Fiscal, quando diz que tais valores foram extraídos dos próprios controles internos apresentados pela FAAP:

(fl. 51) 9. Tais valores foram extraídos dos controles internos apresentados pela Empresa (Folhas de pagamento de autônomos e verificados por amostragem nos lançamentos da contabilidade fornecidos em meio digital pela Empresa).

10. A FAAP efetua normalmente a Folha de Pagamento de professores registrados como empregados. Porém, quando estes mesmos professores registrados ministram aulas nos chamados cursos "livres", é feita uma folha à parte sob denominação "Folha de Autônomos Registrados" em que é efetuado o desconto e o recolhimento da contribuição previdenciária dos mesmos até o limite legal, considerando, também, a

remuneração normal da Folha de Pagamento. Há ainda outros professores que dão aulas identicamente nos cursos "livres", porém não são registrados. Estes fazem parte da "Folha de Autônomos não Registrados" e não têm descontadas as contribuições de Segurados. O presente levantamento refere-se a Segurados incluídos nesta última folha.

Em que pese a posição do Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya no sentido de que há cerceamento do direito de defesa, pelos motivos expostos pelo contribuinte, em se tratando de informações obtidas a partir das próprias folhas do contribuinte, descabe a alegação de desconhecimento.

Lançamento de crédito ainda pendente de julgamento

A par do argumento levantado pelo ora Recorrente (item 51, fl. 1.538), assiste razão a 1ª instância quando afirma que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não impede o lançamento – somente proíbe que sejam executados pelo sujeito ativo os atos pertinentes a cobrança, inscrição em Dívida Ativa e a propositura da ação de execução fiscal, enquanto perdurarem seus efeitos. Uma vez extinta a causa suspensiva da exigibilidade do crédito, passa a ser imediatamente exigíveis, com efeitos retroativos, devendo a Administração proceder aos atos de cobrança.

Especificamente, em relação ao processo administrativo no qual se discutiu o Ato Cancelatório 02/2004, convém ressaltar que o Acórdão 830/2007 (fls. 1.107 a 1.123), de 24/04/2007, conheceu o recurso da FAAP e, por unanimidade de votos, negou-lhe provimento. Assim sendo, no âmbito administrativo tem-se como definitivamente cancelada a isenção da quota patronal de contribuições previdenciárias da FAAP.

Vínculo empregatício

O Fisco tem a obrigação de fiscalizar o correto cumprimento das obrigações tributárias. A legislação definiu os segurados obrigatórios da Previdência Social e os classificou como empregados, empregados domésticos, contribuintes individuais, trabalhadores avulsos e segurados especiais (art. 12 da Lei 8.212/1991). Cada tipo de segurado recebe tratamento diverso, de modo que definir se alguém é empregado ou contribuinte individual é, sim, competência do Fisco *para fins tributários*. Não cabe, portanto, alegar que a fiscalização não é competente para “declarar a existência ou não” de vínculo empregatício, e que tal tarefa é exclusiva da Justiça do Trabalho.

A competência, portanto, encontrava-se na própria Lei 8.212/1991 e no Decreto 3.048/1999:

Lei 8.212/1991. Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

Decreto 3.048/1999. Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para: (...)

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá *desconsiderar* o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Vencido esse ponto (levantado em fl. 1.541), o contribuinte afirma ainda que não há vínculo de emprego (em fl. 1.545).

Para a decisão de piso, nos termos do Regulamento da Previdência Social, artigo 9º § 4º, o serviço prestado em caráter não eventual não se confunde com frequência, mas com a necessidade da prestação dos serviços. Observando que os autônomos foram contratados para a realização de uma das atividades habituais da empresa, ou seja, ministrar cursos, é inquestionável a não eventualidade dos serviços prestados.

No que concerne à subordinação, traduz como estado de sujeição em que se coloca o trabalhador diante do poder de organização de outro, não havendo prestação de serviços por conta própria ou liberdade na execução. E isto está caracterizado, dado que os professores exerceram suas funções sob direção, orientação e coordenação, sendo contratados para ministrar aulas de acordo com os horários e conteúdos programáticos previamente estipulados pela entidade, e da mesma forma, a situação da bibliotecária e dos assessores da diretoria, não é de trabalhadores eventuais ou independentes, em virtude de que esses trabalhadores exercem atividades essenciais.

O contribuinte aduz que os professores que ministram aulas nos cursos livres, conforme o próprio nome indica, (fl. 1.546) “possuem natureza distinta dos cursos de graduação, pois são caracterizados pela eventualidade, conveniência e oportunidade, pelos imperativos das circunstâncias, pela flexibilidade e pela atribuição do poder de organização da atividade aos próprios professores”. E quanto a subordinação, trata-se do modo como o trabalho é prestado, devendo ser aferido de caso a caso:

(fl. 1.549) 106. À luz deste conceito, conclui-se que os assessores nada mais são do que conselheiros que apresentam suas opiniões aos diretores de acordo com seus conhecimentos específicos e a experiência adquirida durante anos de trabalho. Isto é, a atividade que exercem é organizada pelo próprio assessor, sem que se possa vislumbrar a existência de qualquer relação de subordinação, sendo esta justamente a principal característica que o distingue do empregado e que o confere o caráter de trabalhador autônomo.

Julgando caso análogo em que a FAAP também foi recorrente (Processo n. 14479.000225/2007-39, Acórdão n. 2403-002.480, em Sessão de 20/02/2014), o voto vencido do relator Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari escreveu:

(fl. 1.292 do Processo 14479.000225/2007-39) Por força do contrato firmado com a empresa, o empregado se obriga a cumprir suas determinações, isto é, em função do contrato de trabalho, onde está sujeito a receber ordens, em decorrência do poder de direção do empregador.

A subordinação é o estado de sujeição em que se coloca o empregado em relação ao empregador, aguardando ou executando suas ordens.

A subordinação estabelecida na lei deve ser entendida como o direito do empregador de dirigir e fiscalizar a prestação do trabalho e dispor dos serviços contratados como

melhor lhe aprouver. Com efeito, se o empregador dirige a prestação do trabalho e o empregado está íntima e pessoalmente ligado ao trabalho, esse estará sob a dependência daquele, a cujas ordens deve obedecer, como ao seu superior hierárquico. Assim, o direito do empregador de definir, no curso da relação contratual e nos limites do contrato, a modalidade de atuação concreta do trabalho (faça isto, não faça aquilo; suspenda tal serviço, inicie outro).

Por outro lado, o voto vencedor do Relator designado Ivacir Júlio de Souza constou que:

(fl. 1.310-1.311 do Processo 14479.000225/2007-39) A legislação brasileira não menciona expressamente o termo subordinação, apenas nomeia o termo dependência, ao conceituar empregado. É o que consta no art. 3º da CLT, verbis:

“Art. 3º – Considera-se empregada toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.”

Todavia, também a CLT não define o que seja dependência. Assim, a definição da relação de emprego, identificando e precisando cada um de seus elementos fático jurídicos, cabe ao fisco, diante de cada caso concreto. Para constatar a existência da relação empregatícia, o fato gerador deve ser provado e não subentendido.

A doutrina estabeleceu o termo subordinação e a jurisprudência pacificou que empregado é a pessoa física que presta serviços de natureza não eventual a empregador mediante salário, com pessoalidade e subordinação.

Não foram trazidos à colação elementos probantes da relação de dependência, da subordinação.

Nos autos consta que a autoridade autuante e o i. Relator pautaram suas conclusões basicamente no que registra o item 14 do Relatório fiscal, inferindo que “as funções que os mesmos exerciam já denotariam subordinação, pois que estariam sujeitos às ordens da Diretoria”. (grifos nossos)

E, com isso, entenderam todos os outros Conselheiros pelo provimento no mérito do Recurso Voluntário da Fundação.

Trouxe esse processo em especial porque se trata da mesma situação com o mesmo contribuinte – a diferença é que o período de apuração naquele é de 03/2004 a 03/2006, e aqui é 01/2003 a 02/2004.

A questão aqui levantada, tal como no Processo Administrativo a que me referi, é saber se a fiscalização buscou de forma suficiente índices que denotassem a relação de vínculo e, conseqüentemente, a obrigação do pagamento das contribuições previdenciárias. Mais especificamente, o termo “subordinação” – se o nome da profissão já aduz a relação de dependência (art. 3º da CLT) ou se são necessários elementos probantes.

Vale lembrar a Ementa daquele Acórdão n. 2403-002.480: sendo a descrição do fato insuficiente para a certeza de sua ocorrência, carente de elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontrará maculado por vício material.

A demonstração em relatório demonstra com clareza que os diretores são empregados, e que a investigação da Autoridade Fiscal se aprofundou na análise:

(fl. 51-52) 14. Há também, afora os professores e a bibliotecária, outros dois segurados considerados pela FAAP como autônomos. São os assessores da Diretoria: Sr. Sérgio Roberto F. S. e Marchese, Assessor Administrativo Financeiro e o Sr. Raul Edison Martinez, Acadêmico. As funções que os mesmos exercem já denotam subordinação, pois estão sujeitos às ordens da Diretoria, e não eventualidade, pois são atividades necessárias à supervisão e gerenciamento das atividades da entidade. No sentido de configuração do vínculo destes dois segurados, **ainda há outros elementos de convicção presentes: a) recebem todos os meses valores iguais e constantes, corrigidos anualmente. b) Há folhas em que constam os códigos AT e SV, que significam, respectivamente, descontos de adiantamento salarial e seguro de vida c) Recebem, geralmente na folha de dezembro, discriminado como 13º. Salário, valor idêntico à remuneração do mês.**

Não se pode dizer o mesmo dos professores e nem da bibliotecária:

(fl. 51) 13. Sobre a não eventualidade dos serviços, é oportuno esclarecer que não se confunde com a frequência em que se realizam, com a jornada ou com o horário de trabalho, pois diz respeito tão somente à natureza da atividade. Destarte, num estabelecimento de ensino, o trabalho de um professor **quando ministra aulas certamente é não eventual**, pois é atividade fim da entidade. De forma igual, **depreende-se que uma bibliotecária exerce atividade de natureza não eventual**, ainda que compareça ao serviço em dias alternados e não esteja sujeita ao horário e frequência dos demais empregados.

Aqui a discussão sobre a habitualidade e subordinação fica rasa, dado que se prende unicamente aos nomes das atividades. Por outro lado, a atividade de ministrar “cursos livres” (registrados na “Folha de Autônomos não Registrados”) – conforme Relatório, item 10. “O presente levantamento refere-se a Segurados incluídos nesta última Folha” – não prova suficientemente habitualidade ou subordinação.

Se por um lado a decisão de 1ª instância discorre sobre a situação da bibliotecária e dos assessores da diretoria como não eventuais ou independentes, “em virtude de que (fl. 1.332) “esses trabalhadores exercem atividades essenciais, a primeira supervisionando e administrando o acervo de livros e documentos da entidade e os assessores desenvolvendo o trabalho de supervisão e gerenciamento da entidade, conforme evidencia o Relatório Fiscal”, sobre os professores de *cursos livres* aduz:

(fl. 1.132) Os professores exerceram suas funções sob direção, orientação e coordenação, sendo contratados para ministrar aulas de acordo com os horários e conteúdos programáticos previamente estipulados pela entidade.

Ora, tal informação não encontra lastro nenhum na fiscalização. Não há prova de tais horários ou conteúdos programáticos previamente estipulados pela entidade. Não há, portanto, configuração de uma pesquisa mais acurada, colocando unicamente que:

(fl. 1.132) Dito isso e observando que os autônomos foram contratados para a realização de uma das atividades habituais da empresa, ou seja, ministrar cursos, é inquestionável a não eventualidade dos serviços prestados. ficando configurado um dos requisitos do contrato de emprego.

Resume o julgador de 1ª instância a habitualidade como “realizar a atividade da empresa”. Em outro momento, afirmar que “o caráter não eventual na prestação dos serviços não se confunde com a frequência do trabalho” é, no mínimo, informação contraditória.

Acolho a argumentação do contribuinte, portanto, quanto a o pagamento a professores e bibliotecária que fazem parte da folha sob denominação “Folha de Autônomos não Registrados”.

Contribuição ao SAT.

Quanto ao tema da legitimidade dos critérios adotados para a quantificação do risco da atividade para contribuição ao SAT, já se estabeleceu a atividade preponderante e os graus de risco (leve, médio ou grave) não ofendem o princípio da estrita legalidade e da tipicidade, vez que pelo RE n. 343.446-SC o STF já esclareceu a desnecessidade de lei complementar sobre o tema, conforme se constata pelo julgamento colacionado abaixo:

“Quanto ao argumento da ilegalidade da cobrança da contribuição devida ao SAT– Seguro de Acidente de Trabalho, em razão da reserva à lei para estabelecer os conceitos de atividade preponderante e grau de risco de acidente de trabalho não confiro razão à recorrente.(...)”

Quanto ao Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99) que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceram os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”, repele-se a arguição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Nesse sentido já decidiu o STF, no RE n 343.446SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20.3.2003. (...)

Assim, os conceitos de atividade preponderante e grau risco de acidente de trabalho não precisaria estar definidos em lei, o Regulamento é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que são complementares e não essenciais na definição da exação.” (Processo nº 14479.000225/200739, Acórdão nº 2403002.480–4ª Câmara/3ª Turma Ordinária, de 20/02/2014)

Além disso, o Tema 554-STF, esclarece 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).

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.

Contribuição ao Salário-Educação

Sobre a cobrança da contribuição do salário-educação (fl. 1.558), para o contribuinte é indevida por ofender o princípio da estrita legalidade. Todavia, a cobrança está sumulada no STF (*Súmula 732. É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/96.*)

Contribuição ao INCRA

Quanto a ilegalidade da cobrança da contribuição para o INCRA (fl. 1.559), dada sua extinção quando do advento da Lei n. 7.789/1989, trata-se de alegação de inconstitucionalidade que encontra barreira na Súmula CARF n. 02. Ainda assim, tal tema está sumulado desde 2015 pelo 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.

A referibilidade é característica intrínseca às CIDEs. Como Tácio Lacerda Gama comenta (*Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 159):

O sentido de sua prescrição é determinar o necessário vínculo que deve existir entre a materialidade, os sujeitos escolhidos para o pólo passivo e a finalidade do tributo. Para que a contribuição interventiva seja constitucional, é necessário que exista um liame entre o critério material da hipótese, os sujeitos passivos e a finalidade do tributo.

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).

Contribuições ao SESC e SEBRAE

Ao final, alega ser ilegal a cobrança das contribuições que exigem de contribuintes que não se encaixam na definição do sujeito passivo as contribuições ao SESC e SEBRAE. Todavia as contribuições são previstas em lei e não há norma expressa que fundamente a alegação suscitada.

No mais, há tempos esse é o entendimento do STJ. Segue ementa do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n.º 840946/RS, cuja relatora foi a Ministra Eliana Calmon, publicado no DJ em 29/08/2007:

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÕES AO SESC, AO SEBRAE E AO SENAC RECOLHIDAS PELAS PRESTADORAS DE SERVIÇO – PRECEDENTES.

1. A jurisprudência renovada e dominante da Primeira Seção e da Primeira e da Segunda Turma desta Corte se pacificou no sentido de reconhecer a legitimidade da cobrança das contribuições sociais do SESC e SENAC para as empresas prestadoras de serviços. 2. Esta Corte tem entendido também que, sendo a contribuição ao SEBRAE mero adicional sobre as destinadas ao SESC/SENAC, devem recolher aquela contribuição todas as empresas que são contribuintes destas. 3. Agravo regimental improvido.

As prestadoras de serviços são destinatárias da referida contribuição em harmonia com a atual interpretação do conceito de "estabelecimento comercial", contemplado pelos Decretos Leis 9.853/46 e 8.621/46, que estabeleceram as contribuições para o SESC e SENAC. Embora não se trate de sociedade comercial no sentido clássico do termo, que indica a intermediação da venda de mercadorias, a sociedade civil que se dedica à prestação de serviços em caráter profissional, é considerada empresa para fins de incidência tributária.

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.

Multa de mora.

Pede a contribuinte (fl. 1.366) que não poderia a Recorrente ser submetida a cobrança do débito com multa e juros, diante da inexistência de mora no lançamento feito para prevenir a decadência. A multa de mora não incide nos casos de suspensão judicial do crédito (*mediante depósito* – súmula CARF n. 132), o que não é o caso.

Quanto a Súmula CARF n. 17, cabe frisar a ressalva: Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma *dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN* e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo o pagamento a professores e bibliotecária que fazem parte da folha sob denominação “Folha de Autônomos não Registrados”.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho