



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10580.723513/2013-95  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-005.498 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de setembro de 2016  
**Matéria** SALÁRIO CONTRIBUIÇÃO  
**Recorrente** CENTRO DE DIAGNOSE E TERAPIA LTDA - ME.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

**SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.**

O salário-de-contribuição, para o segurado empregado, corresponde, na forma da lei, à remuneração total por ele auferida junto à empresa. Em consequência, para que determinada vantagem decorrente da relação laboral não componha o respectivo salário-de-contribuição, há a necessidade de expressa previsão legal.

**SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA.**

A não apresentação dos documentos solicitados pela Fiscalização, dentre os quais a escrituração contábil (livros Diário e Razão) da empresa, justifica a aferição indireta dos salários-de-contribuição, para fins de apuração das contribuições devidas pela empresa.

**TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**

O adicional de 1/3 previsto constitucionalmente, quando referente a férias efetivamente gozadas, se trata de verba remuneratória sujeita à incidência de contribuições previdenciárias.

**CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EXIGIBILIDADE.**

A contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA é devida pelas empresas urbanas e rurais, consoante já assentado na Súmula 516 do STJ.

**CONTRIBUIÇÕES PARA O SESC, SENAC E SEBRAE.**

Conforme já assentado na jurisprudência, as contribuições para o SESC e , SENAC são devidas pelas empresas prestadoras de serviço.

A contribuição social destinada ao SEBRAE é devida por todas as empresas contribuintes do sistema SESC e SENAC, e não somente pelas microempresas e empresas de pequeno porte.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS) - DRJ/POA, que julgou procedentes lançamentos (fls. 3/34) relativos a não recolhimento: (a) de contribuições previdenciárias patronais, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados, nas competências julho de 2008 a dezembro de 2008 – AI n.º DEBCAD 37.372.798-4; (b) de contribuições previdenciárias, parte dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados, nas competências julho de 2008 a dezembro de 2008 – AI n.º DEBCAD 37.372.799-2; e (c) de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados, nas competências julho de 2008 a dezembro de 2008 – AI n.º DEBCAD 37.372.800-0.

A instância recorrida assim resumiu os termos da impugnação (fls. 77/93):

Afirma, inicialmente, que todos os valores devidos a título de contribuição previdenciária são aqueles declarados em suas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs, “não existindo nenhuma prova concreta que existe essa suposta diferença sugerida pelo agente fiscal, tanto que não traz planilha ou documento comprovando suas acusações.”

“A própria legislação determina que o dever de prova é do fisco, não bastando tão somente lançar sem o esteio da comprovação. Cabe a autoridade administrativa a prova da veracidade dos fatos alegados. Sendo uma presunção relativa, cabe ao fisco o ônus da prova. Cumprirá a Administração Fiscal prosseguir na busca da real verdade dos fatos tributariamente relevantes. Há necessidade de busca dos fatos.”

Conclui que, como as alegações da Fiscalização, acerca da insuficiência de recolhimento previdenciário, não “existiram” e não foram comprovadas, devem ser totalmente cancelados os lançamentos constantes do presente processo, “tendo em vista a sua ilegalidade.”

Em não sendo cancelados os lançamentos efetuados, a impugnante postula a exclusão das contribuições destinadas ao SESC e ao SENAC, por “ilegais e inconstitucionais”, tendo em vista sua condição de empresa prestadora de serviços.

Ambas as contribuições estão previstas no artigo 240 da Constituição Federal, que recepcionou os Decretos-Lei n.º 9.853/46 e 8.612/46.

Ocorre que tanto o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 9.853/46, quanto o artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 8.612/46, elegeram como contribuintes das exações destinadas ao SESC e ao SENAC os estabelecimentos comerciais – cujo faturamento decorre de negócios de mercancia, ou seja, compra e venda de mercadorias –, os quais não se confundem com os estabelecimentos prestadores de serviços, que “realizam atos nomeadamente voltados à obrigação de fazer”.

Conclui, assim, que apenas os estabelecimentos comerciais estão sujeitos ao pagamento dessas contribuições, “não podendo elas ser exigidas das empresas

prestadoras de serviço, tais como a impugnante, devendo ser retiradas tais parcelas da presente autuação”.

Da mesma maneira no que respeita à exação destinada ao SEBRAE.

“Com efeito, nos termos do artigo 8.º, § 3.º, da Lei n.º 8.029/90, combinado com o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 2.318/86, a contribuição, destinada ao financiamento da política de apoio às microempresas e às pequenas empresas, foi instituída como uma majoração às contribuições devidas às entidades do SESC/SENAC, SESI/SENAI e SEST/SENAT, motivo pelo qual as empresas obrigadas ao recolhimento das contribuições devidas a essas entidades, também se vêm obrigadas ao recolhimento da contribuição destinada ao SEBRAE.”

“A contribuição ao SEBRAE está, à plena evidência, constituída como uma majoração das contribuições devidas ao SESC/SENAC. Em assim sendo, ela possui um caráter evidentemente acessório em relação àquelas duas.”

“Nesta linha de raciocínio, tendo sido provado, com esteio em firme jurisprudência, a ilegitimidade de cobrança das contribuições para o SESC/SENAC para as empresas prestadoras de serviço, tais como a Impugnante, é única a conclusão de que a contribuição (‘rectius’ - adicional) destinada ao SEBRAE também o seja.”

Conclui que também devem ser retirados da autuação os valores da contribuição para o SEBRAE, “vez que ilegal e inconstitucional”.

Insurge-se, também, em relação à contribuição destinada ao INCRA, “haja vista ausência de qualquer relação entre o objetivo social da autora com atividades agrárias, bem como inconstitucionalidade da referida exação.”

“Com isso, tendo em vista a total ausência de vínculo entre as atividades da Autora e o setor rural, a manutenção da exigência de contribuição previdenciária de exclusiva pertinência a este setor rural, caracteriza afronta direta aos princípios jurídicos tributários.”

Postula, finalmente, sejam retiradas do débito as contribuições incidentes sobre a parcela referente ao terço constitucional de férias, “já que foi alegado que as mesmas foram calculadas com base de folhas de pagamentos.”

Afirma que o adicional de férias não pode ser base de cálculo para a contribuição previdenciária, “por não se figurar como verba salarial, nos termos de consolidada jurisprudência.”

Ao final, a impugnante “requer seja julgada totalmente procedente a presente impugnação, cancelando TOTALMENTE o suposto débito apurado no presente processo administrativo”.

Mantida a exigência no julgamento de primeiro grau (fls. 104/113), o autuado interpôs recurso voluntário em 9/10/2014, conforme respectivo envelope de postagem (fls. 119/145 e 147/148), repisando os argumentos e pedidos vertidos em sede de impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Não divergindo na essência das bem colocadas razões da DRJ/POA no tocante ao enfrentamento das alegações recursais, peço a devida vênia para reproduzi-las parcialmente, de modo a que passem a fazer parte da presente fundamentação:

(...) nos termos dos parágrafos 3.º e 6.º do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91, e alterações, combinados com o artigo 233 e seguintes do RPS, em ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. Assim também se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento, a Fiscalização constatar que a contabilidade da empresa não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, do faturamento e do lucro, esta contabilidade será desconsiderada, apurando-se por aferição indireta e lançando-se de ofício as contribuições efetivamente devidas.

Nessas hipóteses, cabe à empresa, na forma da lei, o ônus da prova em contrário.

No caso em tela, examinado o Relatório Fiscal de fls. 22/33, verifica-se, primeiro, que, efetuado o cotejo entre as folhas de pagamento apresentadas pela empresa e suas GFIPs, Relações Anuais de Informações Sociais - RAIS e Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRFs, restou constatada pela Fiscalização a existência de valores que não foram objeto de recolhimento de contribuição, nem de declaração em GFIP; e, segundo, que a empresa não apresentou seus livros Diários e Razão, solicitados tanto em meio papel, quanto em meio digital, embora intimada para tanto (veja-se, nesse sentido, o Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF de fls. 52/54, reiterado nos Termos de Intimação Fiscal - TIFs n.ºs 01, 02 e 03, fls. 42/47), ensejando, com isso, a lavratura do correspondente auto de infração pelo descumprimento de obrigação tributária acessória.

Houve, portanto, ao contrário do que alega a impugnante, a necessária busca dos fatos por parte da Fiscalização – o que somente não ocorreu, de forma plena, por culpa da própria empresa, que, como referido, não apresentou todos os documentos solicitados pela autoridade lançadora, e a quem não cabe, destarte, alegar falta a que ela própria deu causa.

Tem-se, portanto, como justificada a aferição indireta dos salários-de-contribuição da impugnante, no período fiscalizado, com vistas ao lançamento das contribuições devidas, nos termos dos parágrafos 3.º e 6.º do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91, e alterações, combinados com o artigo 233 e seguintes do RPS.

Registre-se que a impugnante não se desincumbiu do ônus, que lhe cabia, deixando de trazer aos autos, juntamente com suas razões de impugnação, elementos

de prova suficientes, capazes de infirmar as bases de cálculo apuradas pela Fiscalização, ou, pelo menos, esclarecer a que verbas, pagas a segurados empregados, referir-se-iam as diferenças de valores, constatadas pela autoridade lançadora, entre as folhas de pagamento apresentadas e as GFIPs, RAIS e DIRFs da empresa.

### **Do terço constitucional de férias.**

De início, como bem observado pelo aresto contestado, cumpre observar que o recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento de prova capaz de comprovar a inclusão, nas bases de cálculo consideradas nos lançamentos impugnados, de valores correspondentes ao terço constitucional de férias.

Por outro lado, é fato que o STJ, no REsp nº 1.230.957/RS, julgado sob o rito de recurso repetitivo em 26/2/2014, se manifestou no sentido de que o terço de férias previsto no inciso XVII do art. 7º da CF possui natureza indenizatória. Não obstante, tal decisão encontra-se sobrestada, tendo em vista a matéria encontrar-se sob exame do STF como Tema 163 de repercussão geral, no RE nº 593.608/SC.

Nesse contexto, observe-se serem inaplicáveis as disposições do art. 62 do Anexo II do RICARF (Regimento Interno do CARF - Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015) à espécie.

Com efeito, tenho que a verba em comento, e diversamente de outras objeto de exame no indigitado REsp, apresenta natureza insitivamente remuneratória, sendo paga como parcela suplementar a título de retribuição pelo trabalho prestado no período a que se refere, enquadrando-se assim nos termos do art. 28, inciso I da Lei nº 8.212/91. Merece ser frisado não constar ela entre as parcelas que não integram o salário-de-contribuição, discriminadas no § 9º daquele artigo.

Desse modo, tanto sob o prisma do princípio da legalidade, como considerando-se o disposto nos arts. 97 inciso VI, 111 e 175, inciso I do CTN, não há óbice à inclusão de verbas do gênero na base de incidência das contribuições guerreadas.

No sentido aqui partilhado, convém fazer referência aos Acórdãos nº 9202-003.927 (j. 13/4/2016) e 9202-003.773 (j. 16/2/2016), da CSRF.

### **Das contribuições para o INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE**

As empresas urbanas e rurais estão sujeitas ao recolhimento da contribuição ao INCRA, constante entendimento já pacificado pelo STJ no seguinte enunciado sumular, publicado em 2/3/2015:

*Súmula 516 STJ - 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.*

Vale consignar, no pertinente ao RE nº 630.898/RS, que ainda que o STF tenha reconhecido em 3/11/2011 a repercussão geral da questão constitucional suscitada - a saber, a referibilidade e natureza jurídica da contribuição para o INCRA, em face da EC nº 33/01 - o recurso ainda não foi julgado por aquela corte, estando os autos conclusos ao relator desde 8/5/2013.

Quanto às contribuições para o SESC e SENAC, cujos respectivos embasamentos legais se encontram no artigo 3º e seu § 1º do Decreto-Lei nº 9.853/46, alterado pelo artigo 23 da Lei nº 5.107/66, e no art. 4º do Decreto-Lei nº 8.624/46, o STJ já decidiu, em sede de julgamento de recurso repetitivo no REsp 1.255.433/SE (j. 23/5/2012), serem elas devidas pelas empresas prestadoras de serviço, conforme evidencia o seguinte excerto de ementa:

*2. As empresas prestadoras de serviço são aquelas enquadradas no rol relativo ao art. 577 da CLT, atinente ao plano sindical da Confederação Nacional do Comércio - CNC e, portanto, estão sujeitas às contribuições destinadas ao SESC e SENAC. Precedentes: REsp. n. 431.347/SC, Primeira Seção, Rel. Min Luiz Fux, julgado em 23.10.2002; e AgRgRD no REsp 846.686/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 16.9.2010.*

Nesse diapasão, tem-se, aliás, o seguinte enunciado sumular daquele tribunal:

*Súmula 499 -As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições ao Sesc e Senac, salvo se integradas noutra serviço social. (Súmula 499, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/03/2013, DJe 18/03/2013)*

Já a contribuição ao SEBRAE, teor do disposto no § 3º do artigo 8º da Lei nº 8.029/90, com as alterações da Lei nº 8.154/90, corresponde a um adicional às contribuições destinadas ao SESC e ao SENAC, bem como as devidas ao SENAI e SESI.

Em decorrência, estando a empresa sujeita ao pagamento das contribuições para o SESC e para o SENAC, está ela, em consequência, porque se trata de adicional, também obrigada ao pagamento da contribuição para o SEBRAE, conforme já pacificado na jurisprudência, da qual cito como ilustração o AgRg no REsp 1.216.186/RS, j. 16/5/2011, e o AgRg no REsp nº 1.346.486/RJ, j. 4/2/2014.

Sem razão, assim, o recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson.