



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.720666/2012-91
ACÓRDÃO	2002-009.933 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSPORTES GERAIS BOTAFOGO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE INOCORRENCIA

Comprovado que o procedimento fiscal foi regularmente constituído, e o auto de infração encontra-se revestido das formalidades legais, e foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos, não se apresentando as causas apontadas no art. 59, do Decreto n.º 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

CERCEAMENTO DE DEFESA – INOCORRENCIA

Não há cerceamento de defesa quando o fiscal autuante demonstra de forma clara e precisa os fatos que suportam o lançamento, quando o auto de infração (AI's) e seus anexos são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhes concedido prazo para sua manifestação, e, quando nestes estejam discriminados a situação fática constatada e os dispositivos legais que ampararam as autuações, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

ALIMENTAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE DA CONCESSÃO DO BENEFÍCIO EM DINHEIRO

As despesas com alimentação devem ser consideradas como base de cálculo da contribuição previdenciária, quando realizadas em dinheiro, sem observância da norma e sem a comprovação da inscrição no PAT.

DIÁRIAS – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA

Integram o salário de contribuição as diárias para viagem, quando excedentes a cinquenta por cento da remuneração.

ABONO – PREVISÃO EM ACORDO COLETIVO – INCIDÊNCIA. ATO DECLARATÓRIO, OBSERVÂNCIA

O abono somente deixará de integrar a base de cálculo da contribuição quando concedido sem habitualidade, desvinculado do salário e com previsão em convenção ou acordo coletivo de trabalho, em obediência ao disposto no Ato Declaratório da PGFN no. 16/2011.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. FRETES E CARRETOS. – REMUNERAÇÃO – INCIDÊNCIA

O pagamento de remuneração a segurado contribuinte individual, na qualidade de transportador autônomo, atrai a obrigatoriedade de recolhimento, para o tomador pessoa jurídica, das contribuições previstas no inciso II do art. 7º da Lei nº 8.706/93, com a base de cálculo reduzida, nos termos do art. 201, II e §4º do RPS/99

ÔNUS DA PROVA. ATOS ADMINISTRATIVOS.

Ao contestar situações apuradas pela fiscalização em documentos apresentados pelo próprio contribuinte, cabe a este último o ônus da prova de suas alegações, nos termos do artigo 333, inciso II do Código de Processo Civil.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – RETROATIVIDADE BENIGNA

Aplicada a Súmula CARF 196 - Principal: Os valores lançados sob a antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 devem ser comparados com o que seria devido segundo a nova redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008, limitando a multa a 20%

Acessória: Para multas por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados devem ser comparados com o que seria devido conforme artigo 32-A da mesma lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as Preliminares suscitadas, e, no mérito, dar provimento parcial, para no caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma:

(a)em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e

(b)em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Assinado Digitalmente

Luciana Costa Loureiro Solar – Relatora

Assinado Digitalmente –

Marcelo de Souza Sateles - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores André Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano e Marcelo de Souza Sateles (presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado contra contribuinte acima identificado, relativo às Contribuições Previdenciárias, decorrente dos fatos geradores a seguir descritos.

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

1. O presente processo administrativo, lavrado pela Fiscalização contra a empresa retro identificada, em 30/01/2012, é constituído por três Autos de Infração (AI's) a seguir descritos, formalizados com base nos mesmos elementos de prova:
 - 1.1 AI DEBCAD n.º 37.202.808-0- a) Contribuições devidas pela empresa (20%), incidentes sobre as remunerações pagas ou devidas aos empregados e contribuinte individual; b) Contribuições da empresa de 3% incidentes sobre as remunerações pagas ou devidas aos empregados, em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho; c) Contribuições devidas pela empresa (20%), incidentes sobre a base de cálculo, que correspondente a 20% dos valores pagos ou devidos a fretes de transportadores autônomos.

•1.2. AI DEBCAD n.º 37.202.810-1- a) Crédito referente às contribuições patronais destinadas a Outras Entidades e Fundos, SEBRAE, INCRA, FNDE, SEST e SENAT, (5,8%), incidentes sobre as remunerações pagas pela empresa aos segurados empregados; b) Contribuições da empresa de 2,5% destinadas aos terceiros (SEST e SENAT) incidentes sobre a base de cálculo, que correspondente a 20% dos valores pagos ou devidos a fretes de transportadores autônomos.

1.3. AIOA DEBCAD nº 37.202.809-8, (CFL 68), lavrado por deixar de informar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias GFIP, nos meses 01/2007 e 09/2007, em substituição a multa de 75% sobre o valor devido das contribuições, por ser mais benéfica.

Inconformada com a autuação, da qual foi cientificada pessoalmente em 31/01/2012, a empresa apresentou defesa tempestiva de fls. 561/583, acompanhada alteração contratual, onde após um breve relato dos fatos deduz em sua defesa, as seguintes alegações sintetizadas.

3.1. Preliminarmente:

• Dos vícios do Auto de Infração:

3.1.1. Segundo a impugnante, houve cerceamento de sua defesa, tendo em vista a ausência de relatório fiscal específico para cada Auto de Infração proposto. Nestes termos, o relatório fiscal apresentado viola o art. 37 da Lei nº.8.212/91, quanto à clareza, discriminação clara e precisa dos fatos geradores das contribuições devidas.

3.1.2. Destaca, ainda vício insanável da ausência dos fundamentos legais específicos das exações constituídas sobre as rubricas: Programa de Alimentação do Trabalhador - Auxílio alimentação e Vale transporte, pagamento de diárias superiores a 50% (cinquenta) por cento; pagamento de abono salarial não previsto em lei, e sobre o permissivo Processo 10166.720666/2012-91 Acórdão n.º 06-44.250 DRJ/CTA Fls. 7 7 legal para que a autoridade fiscal aplicasse os arbitramentos alegados e praticados no presente lançamento, devendo ser anulado o presente auto de infração, visto tratar-se de ato vinculado da administração tributária federal, conforme prevê os art. 11 e 59 do decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal. Cita doutrina.

3.2. Do mérito • Da não incidência de contribuições previdenciárias sobre auxílio alimentação pago em pecúnia.

3.2.1. Assunto já amplamente discutido nas Cortes Superiores, STF - Supremo Tribunal Federal e STJ - Superior Tribunal de Justiça, a alimentação fornecida pelo empregador não constitui natureza salarial, não devendo, desta forma, incidir contribuição previdenciária sobre os respectivos valores arbitrados, independente se o empregador está ou não inscrito no PAT. Cita julgados.

3.2.2. Fica claro que a Receita Federal do Brasil vem se equivocando ao tentar constituir créditos tributários tendo como suporte fático os valores pagos aos empregados a título de alimentação, sob a fundamentação de descumprimento de obrigação tributária acessória, pois, como visto, não há necessidade de o empregador ter aderido ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, como amplamente abordado.

3.2.3. Resta claro que a RFB, vem de forma insensata, insistindo em sua exação tributária, tendo seus órgãos julgadores, no mais das vezes, corroborado seu entendimento em suas decisões. Assim, a RFB vem estorvando a defesa dos contribuintes autuados, forçando o ingresso de medidas judiciais, embora administrativamente já exista reconhecimento das decisões exaradas pelos Tribunais Superiores: STF - Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, não pela Receita Federal do Brasil, mas pela manifestação da PGFN - Procuradoria da Fazenda Nacional, parecer nº. PARECER PGFN/CRJ/nº 2117 /2011, exarado pela Doute Procuradoria da Fazenda Nacional, o qual cita.

- Da não incidência de contribuições previdenciárias sobre o vale transporte pago em pecúnia.

3.2.4. Em recente decisão do STF, tomada na Sessão Plenária de 10/03/2010, ao julgar o RE nº 478.410, a Corte Constitucional deliberou sobre a não incidência de contribuição previdenciária sobre o Vale Transporte pago em dinheiro. Prevaleceu o entendimento do Ministro relator Eros Grau que ressaltou que a forma de pagamento, seja por meio de vale transporte, ou moeda, não afeta o caráter não salarial do benefício.

3.2.5. Também em recente decisão, proferida em 14/03/2011, a Primeira Seção do STJ, julgando os Embargos de Divergência (EREsp) nº.816.829/RJ, unificou a jurisprudência das Primeira e Segunda turmas do STJ e seguindo a orientação do STF no RE nº.478.410, e pugnou pela não incidência da contribuição previdenciária sobre o valor do vale-transporte, sendo irrelevante a forma como o benefício é pago, vez que, o que é determinante não é a forma de pagamento, e sim a sua natureza indenizatória. Sobre o assunto, coube à AGU-Advocacia Geral da União pacificar, âmbito administrativo, o entendimento no enunciado nº. 60 de 08 de dezembro de 2011.

3.2.6. Portanto, resta provado que a autoridade fiscalizadora agiu em desacordo com o ordenamento jurídico pátrio. Não merece prosperar o AI -Auto de Infração sobre as rubricas até aqui debatidas.

- Da não incidência de contribuição previdenciária sobre abono salarial não previsto em lei.

3.2.7. As assertivas da auditoria fiscal, no tocante à incidência de contribuição previdenciária sobre pagamentos efetuados a título de abono salarial, não condizem com a situação fática, in casu, visto que todos os pagamentos efetuados aos empregados a título de abono salarial não são passíveis de incidência de

contribuição previdenciária. Bastaria aos membros da auditoria fiscal visitar o sítio da Receita Federal do Brasil, no campo específico - Tabela de incidência de contribuição e pugnaria pela não incidência de contribuição previdenciária.

3.2.8. Portanto, os pagamentos efetuados pela autuada a título de abono salarial, denota de caráter transitório e eventual.

3.2.9. Cita, ainda a súmula nº. 241 do STF, que determina a incidência de contribuição previdenciária, apenas sobre os abonos incorporados ao salário, o que não seria o caso em apreço. Certeza maior da não incidência de contribuições previdenciárias sobre abonos salariais decorrentes de acordos em dissídios coletivos tem a PGFN - Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, conforme PARECER PGFN/CRJ/nº 2114 /2011, o qual cita.

- Dos Pagamentos de Diárias superiores a 50% da Remuneração Mensal/Despesas de Ajuda de Custo 3.2.10. Os valores pagos a título de diárias de viagens são destinados para pagamento de despesas efetuadas com hospedagem e alimentação em viagens a serviço da empresa. A rigor, a fiscalização denominou de diárias de ajuda de custo.

3.2.11. O princípio da primazia da realidade compele aos julgadores reconhecer a verdadeira natureza da verba trabalhista. Embora o art. 457, §§1º e 2º, da CLT, defina como salário as diárias superiores a 50%, ressalta-se que a natureza da rubrica goza de "presunção relativa" e pode ser elidida por prova em contrário, como se apresenta no caso em concreto, visto estar evidenciado o caráter de ressarcimento de despesas de viagens, sem caráter retributivo.

3.2.12. Do exposto, ressalta a falta de bom senso dos agentes fiscais, visto ser claramente perceptível, pela atividade econômica desenvolvida pela empresa, o caráter indenizatório das verbas aqui impugnadas.

- Dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviço pessoa física.

3.2.13. As alegações não procedem em face da existência de pessoas jurídicas, dentre as relacionadas. Não bastasse isso, o auditor fiscal deixou de considerar os valores do salário máximo de contribuição previdenciária. Faz se necessária suas exclusões para que não se configure a figura do enriquecimento ilícito da autarquia fiscalizadora. Requer, pois as diligências necessárias para que sejam dirimidas as controvérsias e excluídos os indébitos.

- Da não incidência de contribuição previdenciária sobre fretes pagos a pessoa física ou devidas ao transportador autônomo.

3.2.14. A Lei nº 9.876/99 criou a contribuição social da empresa, estabelecendo a alíquota de 20% (vinte por cento), com incidência sobre o total da remuneração pagas aos contribuintes individuais prestadores de serviços no mês base da apuração, dentre estes prestadores encontravam-se inseridos os transportadores autônomos.

3.2.15. O Decreto nº 3.048/99, regulamentando a cobrança da contribuição estipulou o percentual de 11,71% sobre o valor bruto do frete, transporte ou carreto como base de cálculo da contribuição previdenciária. Ressalta que a base de cálculo, por elemento formador de imposição tributária deve ser necessariamente disciplinada por lei, em observância ao da reserva legal. Não bastasse o uso de mero instrumento infralegal para regulamentar a base de cálculo, em flagrante violação ao princípio da reserva legal, o MPAS - Ministério da Previdência e Assistência Social exarou a Portaria nº1.135/01, ampliando a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre o valor do frete e carreto dos transportadores autônomos para 20% (vinte por cento) sobre o valor bruto do frete, transporte ou carreto, em nova agressão ao ordenamento jurídico pátrio, se configurando em verdadeiro desrespeito à legalidade tributária e afronta ao contribuinte.

3.2.16. A matéria se encontra atualmente em discussão no STF, com pedido de vistas pelo ministro Gilmar Mendes. Dos ministros votantes, 7 (sete), já pugnaram pela inconstitucionalidade da majoração da alíquota pela via eleita do decreto, em agressão ao princípio da reserva legal.

3.2.17. Em face do exposto, a impugnante, mesmo ciente do limite do alcance da incompetência do julgador administrativo em julgar aspectos constitucionais, pré-questiona a ilegalidade da exação em face da manifestação, do STF, pela inconstitucionalidade da cobrança da contribuição previdenciária. Restou claro a falta de fundamento jurídico para a exação.

- Da Impugnação da multa aplicada no Debcad nº 37.202.809-0 e do Auto de Infração - Debcad nº 51.010.358-8 (CFL 30)3.2.18. Não merece prosperar a autuação fiscal por restar claro que a multa aplicada é infundada em face da existência de vício de origem insanável, visto ter sido aplicada com fundamento em presunção de incidência de contribuição previdenciária sobre as rubricas:

Pagamento a transportadores autônomos e diárias de viagens, de caráter indenizatórias, materiais fortemente comprovados não sujeitos à tributação previdenciária.

3.2.19. Posto isso, restou provado o devaneio do agente fiscal e a consequente e inevitável impugnação da multa aplicada bem como o cancelamento da representação fiscal para fins penais proposta ao MPF -Ministério Público Federal.

Auto de Infração - Debcad nº 51.010.359-6 - CFL 34 3.2.20. A fiscalização autuante alega, em síntese, que a empresa deixou de contabilizar em títulos próprios da contabilidade de forma a possibilitar a identificação clara e precisa das rubricas integrantes e não integrantes do salário de contribuição, bem como as contribuições previdenciárias incidentes, contudo basta um simples exame no elenco de contas para se comprovar o devaneio fiscal, visto que nenhuma das contas apresentadas na planilha Processo 10166.720666/2012-91 Acórdão n.º 06-44.250 DRJ/CTA Fls. 10 10 fiscal são passíveis de incidência de contribuição

previdenciária. Está evidenciada a nulidade da autuação fiscal em face da correta contabilização dos títulos próprios da contabilidade.

Auto de Infração – Debcad nº 51.010.360-0 - CFL 35 3.2.21. A investigação fiscal apurou, pela contabilidade da empresa, que o contribuinte em tela remunerou prestadores de serviços, pessoa física, inclusive transportador autônomo e que tais valores não transitavam em sua totalidade na folha de pagamento.

3.2.22. A auditoria solicitou ao contribuinte, por meio de TIF 04 e TIF 05 que indicasse discriminadamente os segurados para cada pagamento efetuado e constantes em registros contábeis.

3.2.23. Os argumentos apresentados não merecem prosperar visto que todas as informações necessárias à fiscalização foram fornecidas. Prova disto é que os senhores auditores exararam a planilha do anexo IV do relatório mediante o fornecimento das informações solicitadas. Em nenhum momento foi sonegado elementos necessários à convicção do fisco. Ressalta-se a idoneidade fiscal da empresa, fato que certamente os senhores julgadores concluirão ao final do exame da presente impugnação.

Após apresentação da impugnação, foi proferido Acórdão pela 5ª Turma da DRJ/CTA, o qual julgou parcialmente procedente a impugnação em Acórdão com a seguinte ementa:

AUTO DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Quando o auto de infração encontra-se revestido das formalidades legais, e foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, com adequada motivação jurídica e fática, bem como pressupostos de liquidez e certeza, não há que se falar em nulidade. Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando os Autos de Infração (AI's) e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando estejam discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam as autuações, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAL É dever legal do auditor- fiscal, sob pena de incorrer em contravenção penal comunicar ao Ministério Público a ocorrência do ilícito que configura, em tese, crime contra a Seguridade Social, para que este promova ou não a Ação Penal.

ALIMENTAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DA CONCESSÃO DO BENEFÍCIO EM DINHEIRO.

As despesas com vale-alimentação devem ser consideradas como integrantes da remuneração, quando realizadas em dinheiro e sem a comprovação da inscrição no PAT.

VALE TRANSPORTE EM DINHEIRO. SÚMULA 60 DA AGU. NÃO INCIDÊNCIA.

Em razão da edição da Súmula AGU n. 60/2011, não é passível de incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em dinheiro.

DIÁRIAS. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

Integram o salário-de-contribuição as diárias para viagem, quando excedentes a cinquenta por cento da remuneração.

ABONO. PREVISÃO EM ACORDO COLETIVO. INCIDÊNCIA. ATO DECLARATÓRIO. OBSERVÂNCIA.

O abono somente deixará de integrar a base cálculo da contribuição quando concedido sem habitualidade, desvinculado do salário e com previsão em convenção ou acordo coletivo de trabalho, em obediência ao disposto no Ato Declaratório PGFN nº 16/2011.

REMUNERAÇÃO PAGA OU CREDITADA A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. FRETES E CARRETOS.

O pagamento de remuneração a segurado contribuinte individual, na qualidade de transportador autônomo, atrai a obrigatoriedade de recolhimento, para o tomador pessoa jurídica, das contribuições previstas no inciso II do art. 7º da Lei nº 8.706/93, com a base de cálculo reduzida, nos termos do art. 201, II e §4º do RPS/99.

ÔNUS DA PROVA. ATOS ADMINISTRATIVOS.

Ao contestar situações apuradas pela fiscalização em documentos apresentados pelo próprio contribuinte, cabe a este último o ônus da prova de suas alegações, nos termos do artigo 333, inciso II do Código de Processo Civil.

MULTA DE OFÍCIO

Incide da multa de ofício no percentual de 75%, sobre o valor das contribuições apuradas como devidas e não declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social (GFIP's).

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/11/2013, o sujeito passivo interpôs, em 30/12/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, reiterando os termos de sua impugnação, exceto os pedidos julgados procedentes na decisão de piso.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Luciana Costa Loureiro Solar**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O presente processo engloba os autos de infração de obrigação Acessória Debcat nº 37.202.808-0 (patronal sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais), 37.202.810-1 (terceiros) e 37.202.809-8 (CFL 68 – Deixar de declarar em GFIP, os fatos geradores das contribuições previdenciárias).

O recorrente pediu, em Sede de Recurso Voluntário, o que se segue:

1. Nulidade do Auto de Infração;
2. Não incidência de contribuição previdenciária sobre auxílio alimentação pago em pecúnia;
3. Abono Salarial;
4. Diárias acima de 50% da remuneração;
5. Transportador Autônomo - Contribuição social prevista no inciso III do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991;
6. Dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviço/pessoa física;
7. Da multa aplicada – Retroatividade Benigna;

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Alega o Recorrente que o relatório fiscal, emitido pela autoridade lançadora, viola os ditames da CF/88 e da lei de custeio da Previdência Social, lei 8212/91, os quais estabelecem os princípios do Contraditório e Ampla defesa.

Que o relatório fiscal viola os preceitos legais quanto à clareza, discriminação clara e precisa dos fatos geradores das contribuições devidas, visto não ter elaborado um relatório fiscal para cada auto de infração apresentado, prestando ao contribuinte um desserviço em suas articulações de defesa.

O Recorrente em sede de preliminar requer seja acolhida a preliminar de nulidade por vício formal do lançamento.

Dentro do caminhar normativo do contencioso administrativo tributário federal, as hipóteses de nulidade de lançamento fiscal estão enumeradas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972, a saber: **(i)** documentos lavrados por pessoa incompetente; **(ii)** despachos e decisões

proferidos por autoridade incompetente; e (iii) despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa. E nenhuma dessas hipóteses foram evidenciadas nos autos.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. **São nulos:**

I - **os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;**

II - os despachos e decisões **proferidos por autoridade incompetente** ou **com preterição do direito de defesa.** (g.n.)

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. **As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifos nosso.)**

No caso dos autos, os atos e termos foram lavrados por pessoa competente. Constata-se, ainda, a observância da garantia da ampla defesa ao ter sido devidamente concedida ao autuado para apresentar sua peça de impugnação/recurso e produzir elementos probatórios, com vistas a demonstrar a sua razão no litígio. Todos os argumentos de fato e de direito estão corretamente acostados aos autos. Ou seja, o Recorrente teve garantido todos os seus direitos de defesa, não procedendo, portanto, suas alegações de nulidade do presente auto de infração.

De fato, as alegações do recorrente dizem respeito ao mérito, o qual será analisado em seguida.

Destarte, tampouco há o que se falar em cerceamento de defesa na apuração e do lançamento do crédito tributário.

Nesse sentido, rejeito as preliminares requeridas pelo contribuinte.

NO MÉRITO

O crédito tributário teria os seguintes fatos geradores:

1. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA;
2. Do abono salarial:

3. Diárias superiores a 50% da remuneração mensal;
4. Transportador Autônomo - Contribuição social prevista no inciso III do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991;
5. Dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviço/pessoa física;
6. Vale transporte pago em espécie;
7. Da multa aplicada – Retroatividade benigna;

A decisão de piso excluiu do lançamento os pagamentos relativos ao Vale Transporte pago em espécie, lançamentos VT, VT1 e VT2 e manteve os demais lançamentos.

O litígio recai sobre as demais Contribuições Previdenciárias incidentes sobre rubricas específicas da remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais da recorrente,

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA

No que se refere ao crédito tributário lançado constituído dos valores de auxílio alimentação pago em dinheiro, trata-se de matéria sumulada, conforme Súmula CARF 205, aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024, conforme a seguir:

Os valores pagos a título de auxílio-alimentação em pecúnia compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das devidas a outras entidades e fundos.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.923, 9202-007.967, 9202-007.860.

Logo, mantenho a infração de Auxílio alimentação pago em pecúnia, e não há reparo a ser feito na decisão de piso.

Do abono salarial - Diárias superiores a 50% da remuneração mensal - Transportador Autônomo - Dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviço/pessoa física

Tendo em vista que em relação as rubricas citadas acima, o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo, em parte, no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Do Mérito • Da Apuração do Crédito Tributário •

Das Contribuições Lançadas

No presente caso, o processo compreende as contribuições previdenciárias e destinadas aos terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas, ou

creditadas aos segurados empregados a título de vale transporte, vale refeição, diárias e ABONO salarial consideradas pela fiscalização fatos geradores de contribuições previdenciárias, no período de 01/2007 a 12/2008, além das contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais prestadores de serviços, e fretes de transportadores autônomos, cujas informações foram extraídas da contabilidade apresentada pela empresa.

E, ao contrário do que alega a Impugnante, a fiscalização cumpriu com sua obrigação de comprovar a ocorrência do fato jurídico tributário, bem como da identidade da matéria fática com o tipo legal, como se comprova de forma cristalina diante da análise do Relatório Fiscal e dos seguintes elementos anexados pela fiscalização:

- ANEXO I: Termo de Início ação Fiscal e Termos de Intimações; Recibo de Entrega dos Arquivos Digitais de Contabilidade e Folha de Pagamento fornecidos pela empresa, no formato estabelecido no Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD; e recibo de entrega de Arquivos Digitais, formato Excel, contendo lançamentos contábeis.
- ANEXO II: Respostas do contribuinte aos termos de intimações; • ANEXO III: Convenção Coletiva de Trabalho • ANEXO IV: Planilhas com Base de Cálculo apuradas referentes verbas salariais segurados empregados.
- ANEXO V: Planilhas com Base de Cálculo apuradas referentes pagamentos a prestadores de serviços sem vínculos empregatícios; • ANEXO VI: Documentos comprobatórios relativos a lançamentos contábeis.

Em relação às rubricas consideradas pela Auditoria Fiscal como salário de contribuição, o que define a natureza remuneratória da parcela não é o seu nome, mas a sua natureza. Basta que o objeto da prestação represente uma vantagem econômica obtida em razão do trabalho/prestação de serviço, mesmo sem vínculo empregatício, sem a qual, para alcançá-la, teria o segurado que arcar com o respectivo ônus, que estaremos diante de verba sobre a qual incide contribuição previdenciária e de Terceiros. A regra geral é que, se o segurado paga pela utilidade, essa não constitui salário de contribuição. Se, por outro lado, aumentar seu patrimônio ou for fornecida gratuitamente, então integrará o salário de contribuição para todos os efeitos legais.

Em consonância com o dispositivo constitucional, o art. 22, I e III da Lei nº 8.212/91, prescreve a incidência de contribuições previdenciárias, a cargo do empregador, sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais que lhe prestem serviços, in verbis:

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores

avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99) (Vide LCp nº 84, de 1996) (g.n.) “ 8.4. A Constituição Federal determina no § 11 do artigo 201 que:

“§11. Os ganhos habituais do empregado a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da Lei. “ 8.5. Por sua vez, a Lei 8.212/91 em seu inciso I do artigo 28, estabelece que:

“I – salário de contribuição’, assim considerado, para o empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou contrato, ou ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa (grifo nosso). “

Após, tais premissas, passemos ao mérito, propriamente dito.

• **Do abono salarial:**

Como se pode inferir dos dispositivos legais acima transcritos, o conceito de salário de contribuição não se restringe apenas ao salário base do trabalhador, tem como núcleo a remuneração de forma mais ampliada, alcançando outras importâncias pagas pelo empregador aos seus segurados em virtude da prestação do trabalho, sem importar a forma de retribuição ou o título.

O § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 lista sobre quais verbas não incidem a contribuição previdenciária:

“Art. 28 (...).

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (...).

j) - ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados dos salários por força de lei.

(g.n).

Insta salientar ainda que o art. 457, § 1º da CLT – Consolidação das Leis do Trabalho, diz que todo abono é salário, salvo disposição expressa em contrário.

“Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.”

Dessa forma, conforme previsto também na CLT, todo abono tem cunho salarial e integra o salário-de-contribuição, salvo as exceções legais.

Contudo, o entendimento trazido pela impugnante, de que o abono concedido em Convenção Coletiva de Trabalho, não sofreria a incidência de contribuição previdenciária, é de fato matéria cujo objeto foi apreciado pela Procuradoria Geral da Fazenda Processo 10166.720666/2012-91 Acórdão n.º 06-44.250 DRJ/CTA Fls. 16 16 Nacional, no Parecer PGFN/CRJ nº 2114/2011, com a devida aprovação ministerial, conforme ementa transcrita abaixo:

Tributário. Contribuição previdenciária. Abono único. Não incidência.

Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos 9.5. Com base no mencionado Parecer, foi emitido o Ato Declaratório nº 16 de 20/12/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, publicado no DOU na pag. 00037 em 22/12/2011, que dispensa a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes: “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária”.

Assim, tal obrigação é excepcionada pelas hipóteses descritas no § 6º do Decreto 70.235/1972, que expressamente autorizam o julgamento em contrário aos atos normativos vigentes, apenas nas restritas hipóteses abaixo transcritas DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972:

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)

E, a Lei nº 10.522, de 2002, assim dispõe no seu artigo 19 e em seus §§ 4º e 5º:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004) I – (...); II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda. (...)§ 4º A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do caput deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004).

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso. (g.n.)

Na leitura do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.114/2011, que viabilizou a edição do supracitado Ato Declaratório, foi possível extrair dos precedentes colacionados os requisitos considerados a fim de caracterizar o abono como parcela não integrante do salário de contribuição, senão vejamos: previsão em acordo ou convenção coletiva; seja único ou sem habitualidade; e desvinculado do salário.

Ocorre que, no presente caso, o Abono Salarial, apesar de estar previsto em Convenção Coletiva de Trabalho e protegido por cláusula que o desvincula do Salário, tem-se que foi pago pela empresa aos seus empregados nas seguintes competências 03/2007, 07/2007, 08/2007, 09/2007, 10/2007, 11/2007, 07/2008, 08/2008, 09/2008 e 10/2008, (Anexo IV, fls. 231/372 e os Discriminativos De Débito – DD, fls.06/54, portanto encontrava-se, claramente revestido de habitualidade, contrariando, assim o Parecer da PGFN/CRJ/Nº 2.114/2011 e o Ato Declaratório nº 16 de 20/12/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN.

A própria Convenção Coletiva da empresa, fls.173/179, traz a previsão de que o pagamento do Abono Salarial não se dá em forma de parcela única, eis que deveria ser paga pela empresa em duas parcelas no mesmo Ano Civil, conforme segue:

Cláusula 3ª - ABONO PECUNIÁRIO As empresas pagarão a todos os empregados vinculados à categoria representada, a título de ABONO PECUNIÁRIO, a

importância de R\$ 450,00 (quatrocentos e cinquenta reais). Este pagamento será feito em duas parcelas iguais de R\$ 225,00 (duzentos e vinte e cinco reais) cada, sendo a primeira em Setembro/2008 e a segunda em Março/2009, juntamente com o pagamento dos salários dos respectivos meses. (g.n)

A título de ilustração, seguem, alguns exemplos de pagamentos (Abonos), extraídos do Anexo IV, efetuados pela empresa aos seus empregados, comprovando a não eventualidade do pagamento desta verba:

- Segurado Carlos Cesar de Carvalho, (NIT 10297753417), 03/2007 - R\$ 175,00 (cento e setenta e cinco reais) 09/2007 - R\$ 190,00 (cento e noventa reais), 09/2008 – R\$ 225,00 (duzentos e vinte e cinco reais).
- Segurado Mário de Souza Filho (NIT 10606168254), 03/2007 - R\$ 175,00 (cento e setenta e cinco reais), 09/2007 - R\$ 190,00 (cento e noventa reais), 09/2008 - R\$ 225,00 (duzentos e vinte e cinco reais).
- Segurado Paulo Cesar da Silva Cunha (NIT 12398601775), 03/2007 - R\$ 175,00 (cento e setenta e cinco reais), 08/2007 - R\$ 225,00 (duzentos e vinte e cinco reais); e, 09/2008 - R\$ 380,00 (trezentos e oitenta reais).

9.12. Note-se que os precedentes do STJ, nos quais se baseou o Parecer da PGFN e, por conseguinte, o Ato Declaratório, já citados, deixaram claro a necessidade de que estivessem presentes os três aspectos do pagamento, sob pena de integrarem a base de cálculo da contribuição. Veja-se o seguinte precedente:

EMENTA: PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E FGTS. ABONO ÚNICO PREVISTO EM CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. ART. 28, § 9º, 'E', ITEM 7, DA LEI 8.212/91.

EVENTUALIDADE E DESVINCULAÇÃO DO SALÁRIO, NO CASO. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DA 1ª SEÇÃO.

RECURSO ESPECIAL PROVIDO.

VOTO-VISTA O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI:

1. Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região que, em mandado de segurança preventivo visando à afastar a incidência da contribuição previdenciária e do FGTS sobre o abono único pago em função da Cláusula 46ª da Convenção Coletiva de Trabalho 2002/2003, deu provimento às apelações do INSS e da Fazenda Nacional e à remessa oficial, reformando a sentença que concedera a ordem. (...)Pedi vista.

2. Acompanho o relator apenas quanto à inexistência de violação ao artigo 535 do CPC. Divirjo, todavia, em relação à questão da incidência ou não da contribuição previdenciária e do FGTS sobre os valores pagos a título de "abono único" decorrentes de convenção coletiva de trabalho. (...)Ora, considerando a disposição contida no art. 28, § 9º, 'e', item 7, da Lei 8.212/91, é possível concluir que o referido abono não integra a base de cálculo do salário de contribuição, já que o seu pagamento não é habitual - observe-se que, na hipótese, a previsão de

pagamento é única, o que revela a eventualidade da verba -, e não tem vinculação ao salário - note-se que, no caso, o benefício tem valor fixo para todos os empregados e não representa contraprestação por serviços, tendo em vista a possibilidade dos empregados afastados do trabalho também receberem a importância. Nesse contexto, é indevida a incidência da contribuição previdenciária sobre as importâncias recebidas a título de "abono único" previstas na cláusula acima referida. (...) (grifou-se) (STJ, REsp 819.552/BA, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, Rel. p/ acórdão Teori Albino Zavascki, DJe 18/5/2009). (g.n.)

Portanto, como se verificou acima, o pagamento realizado pela Impugnante, a título de "Abono Salarial", deve integrar o salário de contribuição, pois não se coaduna com o entendimento pacificado no STJ, e estendido à RFB, através do Ato Declaratório PGFN nº 16, este, de observância obrigatória por força do artigo 19, § 4º, da Lei 10.522/02, razão pela qual, sobre tais pagamentos, que traduzem vantagem econômica, e criam no empregado uma expectativa de direito, incide contribuição social.

• **Diárias superiores a 50% da remuneração mensal**

A Lei nº 8.212/1991, ao tratar dos valores que integram e não integram o salário-de-contribuição dos segurados empregados, assim preceitua:

Art. 28. (...)

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

(...)

12.1. Assim também no vigente Decreto 3.048/1999 - RPS, que, em seu art. 214, §§ 8.º, estabelece:

Art. 214.

§ 8.º O valor das diárias para viagens, quando excedente a cinquenta por cento da remuneração mensal do empregado, integra o salário-de-contribuição pelo seu valor total.

Como se vê, os valores pagos a título de diárias para viagens somente estarão fora do campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias, caso não excedam a 50% da remuneração mensal.

E, segundo consta do Relatório Fiscal, analisados os lançamentos contábeis do sujeito passivo, conta "DESP. AJUDA DE CUSTO E DIÁRIAS - RDV", cód. 31101002a,

verificou-se que a empresa concedeu diárias para viagem a seus empregados em valores que excederam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal, sem a devida apuração de contribuições previdenciárias.

Isto posto, as diárias foram apuradas tendo como base os lançamentos contábeis, conta 31101002- DESP. AJUDA DE CUSTO E DIÁRIAS - RDV, considerando as remunerações médias mensais do mês de dezembro, em cada ano, contida na folha de pagamento. Nessa esteira de entendimento, cada lançamento contábil foi considerado como valor mensal de diária paga a cada empregado, o que significa dizer que só foram incluídos os lançamentos contábeis com valores superiores a 50% do salário mensal médio de todos os empregados.

A Autuada, por sua vez, contesta este o lançamento, sob a justificativa de que a natureza desta rubrica goza de "presunção relativa" e pode ser elidida por prova em contrário, como se apresenta no caso em concreto, visto estar evidenciado o caráter de ressarcimento de despesas de viagens, sem caráter retributivo, meramente indenizatório.

Sucede que, compulsando os autos, constata-se que a Autuada não apresentou nenhuma prova em contrário que demonstrassem que os valores registrados na conta contábil nº 31101002, "DESP. AJUDA DE CUSTO E DIÁRIAS - RDV", não tivessem excedido a 50% da remuneração mensal.

Ao alegar fato modificativo ou extintivo, o ônus da prova é do Contribuinte. As alegações da empresa não a eximem da prova objetiva, a qual não foi realizada no processo administrativo fiscal até o presente momento.

Assim sendo, a fiscalização cumpriu estritamente as disposições legais vigentes, e cabe ressaltar que se trata de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, não havendo que se falar em improcedência do Auto de Infração em epígrafe.

Contribuição social prevista no inciso III do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991. Transportador Autônomo.

Primeiramente, quanto à legalidade ou inconstitucionalidade das normas relativas à legislação aplicada, observar que à esfera administrativa não cabe apreciar questões dessa natureza, competência exclusiva do Poder Judiciário.

Verifica-se da análise dos autos que a fiscalização apurou fato gerador de contribuição patronal previdenciária sobre valores de fretes pagos pela impugnante a transportadores autônomos (contribuintes individuais), identificadas na conta contábil nº Processo 10166.720666/2012-91 Acórdão n.º 06-44.250 DRJ/CTA Fls. 25 25 31101044 DESP. MOVIMENTAÇÃO DE CARGAS, Anexo V, fls. 373/422, não tendo sido estes valores declarados em GFIP. A

contribuição foi apurada com base no art. 22, III da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 201, II do RPS.

A impugnante alega, em síntese, que a fixação da base de cálculo da contribuição previdenciária referente a serviços prestados através de fretes por meio de Decreto ou Portaria ofende o Princípio da Legalidade Tributária.

Contudo equivoca-se a impugnante, uma vez que a base de cálculo do presente lançamento encontra-se correta, posto que o procedimento adotado pela fiscalização, se deu em consonância com a legislação aplicável à matéria conforme será demonstrado.

Inicialmente, cabe ressaltar que o condutor autônomo de veículo rodoviário é segurado obrigatório da Previdência Social na categoria contribuinte individual, conforme prescrevem o artigo 12, inciso V, alínea “g” da Lei nº 8.212/1991, e artigo 9º, inciso I do § 15, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, abaixo transcritos:

Lei nº 8.212/91

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

...

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)...

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99) Regulamento da Previdência Social

Art.9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

V- como contribuinte individual: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999))...

j) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluída pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

l)a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não; (Incluída pelo Decreto nº 3.265, de 1999)...

§ 15. Enquadram-se nas situações previstas nas alíneas "j" e "l" do inciso V do caput, entre outros: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)V- como contribuinte individual: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999))...

I - o condutor autônomo de veículo rodoviário, assim considerado aquele que exerce atividade profissional sem vínculo empregatício, quando proprietário, co-proprietário ou promitente comprador de um só veículo;

II - aquele que exerce atividade de auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974;

13.5. No que diz respeito à contribuição social incidente sobre os valores pagos a contribuinte individual, dispõe o artigo 22 da Lei nº 8.212, de 1998, em seu inciso III e o art. 201, § 4º do RPS:

Art. 22 A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no artigo 23, é de :

[...] III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços. (inciso acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26.11.1999, com vigência a partir de 03/2000).

RPS Art.201

A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, é de:

[...] § 4º A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto;

13.6. Observa-se assim, que a alíquota aplicável ao caso em comento é de 20% (vinte por cento) sobre a totalidade das remunerações pagas aos mencionados segurados obrigatórios.

13.7 Os parágrafos 2º e 3º do artigo 69 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, publicada no Diário Oficial da União de 15 de julho de 2005, contemplando as alterações ocorridas quanto à normatização do fato gerador em comento, assim disciplinou a exigência de acordo com a regência:

Art. 69 – Entende-se por salário de contribuição:

[...]

§2º O salário de contribuição do condutor autônomo de veículo rodoviário (inclusive taxista), do auxiliar de condutor autônomo e do operador de máquinas, bem como do cooperado filiado à cooperativa de transportadores autônomos, conforme estabelecido no § 4º do art. 201 do RPS, corresponde a vinte por cento do valor bruto auferido pelo frete, carreto, transporte, não se admitindo a dedução de qualquer valor relativo aos dispêndios com combustível e manutenção do veículo, ainda que parcelas a este título figurem discriminadas no documento.

§3º O percentual de vinte por cento, referido no § 2º, foi fixado pela Portaria/MPAS nº 1.135, de 5 de abril de 2001, expedida por força do art. 267 do RPS, em relação aos fatos geradores ocorridos desde 05 de julho de 2001,

aplicando-se até 4 de julho de 2001, o percentual de onze vírgula setenta e um por cento para os serviços de transporte e o percentual de doze por cento para os serviços de operação de máquinas.

13.8 Tal redação foi mantida nos parágrafos 2º e 4º do artigo 55 da Instrução Normativa SRP nº 971, de 13 de novembro de 2009, publicada no Diário Oficial da União de 17 de novembro de 2009.

13.9 Da legislação mencionada, constata-se que a fiscalização identificou de forma correta o fato gerador, que no caso concreto foi o pagamento de fretes a transportadores autônomos (contribuintes individuais) pela impugnada e apurou devidamente a contribuição previdenciária.

13.10 Portanto, ante todo o exposto, devem ser mantidos os créditos tributários lançados, pois os fatos apurados pela autoridade fiscal se subsumam perfeitamente à hipótese de incidência relativa a contribuição prevista no artigo 22, inciso III, da Lei nº 8.212/1991 e demais normas infralegais.

• **Dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviço/pessoa física.**

14. As alegações da Impugnante quanto ao mérito resumem-se na afirmação da ilegalidade da cobrança, em face da existência de pessoas jurídicas entre as relacionadas para o cálculo do salário de contribuição e porque o auditor fiscal deixou de considerar os valores do salário máximo de contribuição previdenciária, fazendo-se necessário as devidas exclusões para que não se configure a figura do enriquecimento ilícito da autarquia fiscalizadora.

14.1 De acordo com o Relatório fiscal, verificou-se que a empresa não inclui em folha de pagamento, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, especialmente em relação a categoria dos contribuintes individuais, conforme os padrões estabelecidos pelo art. 32, Lei 8212/91, cc art. 225, do RPS, aprovado pelo decreto 3.048/99.

14.2 Por essa razão foi solicitado, através do termo de Intimação 04, de 01/12/2011, reiterado pela Intimação 05, de 26/12/2011, que o contribuinte identificasse de forma individualizada todos os pagamentos efetuados a prestadores de serviços pessoa física registrados nas contas contábeis ali relacionadas. Ocorre que findo o prazo estabelecido, a empresa fiscalizada não atendeu ao pedido, em sua totalidade, o que levou a fiscalização apurar as remunerações de acordo com sua escrituração contábil.

14.3 E, conforme consta do Relatório Fiscal, por ter o contribuinte justamente deixado de apresentar tal relação, ficou a fiscalização impossibilitada de identificar os segurados contemplados pela referida remuneração. A recusa/sonegação das informações exigidas, motivou a auditoria fiscal a fazer aferição quanto a esta base de cálculo dos pagamentos a contribuintes individuais registrados nas contas contábeis em análise, conforme disciplina o parágrafo

terceiro do artigo 33, da Lei: 8.212/1991, motivando, ainda a lavratura do AIOA nº 51.010.359-6 em decorrência da falta de contabilização em títulos próprios dos lançamentos que são fatos geradores de contribuições previdenciárias, e AIOA nº 51.010.360- 0, por ter deixado de apresentar as informações exigidas.

14.4 A alíquota de contribuição à cargo da empresa é de 20% (vinte por cento) sobre a totalidade do salário-de-contribuição dos contribuintes individuais, em conformidade com o artigo 22, III, da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.876/99.

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (Vide Lei nº 9.317, de 1996)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

14.5. Quanto à questão da produção de provas pelo julgador administrativo, cabe observar, no caso, o comentário contido no livro “Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado”, 3ª edição, 2010, página 426, de autoria de Marcus Vinícius Neder e Maria Tereza Martinez López, a seguir transcrito:

(...)... Não pode a autoridade produzir provas sobre fatos distintos daqueles postos à sua apreciação e que não tenham sido requeridas pelos interessados nos autos, sob pena de nulidade da decisão. A atuação de ofício do julgador é no sentido de complementar e esclarecer as provas trazidas aos autos, e a busca da verdade material não autoriza o julgador a substituir os interessados na produção de provas. (...)

14.6. É de se salientar, por fim, que, ao contestar situações apuradas pela fiscalização em documentos apresentados pelo próprio contribuinte, cabe a este último o ônus da prova de suas alegações, nos termos do artigo 333, inciso II do Código de Processo Civil, a seguir transcrito.

Art. 333. O ônus da prova incumbe: (...)

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (...)

14.7. Portanto, por tudo acima exposto, restou demonstrado que a Auditoria Fiscal caracterizou os fatos geradores que deram origem ao presente débito, calculou o montante das contribuições devidas, utilizando a base de cálculo que a lei instituiu para o tipo do tributo, aplicando-lhe a alíquota legal, identificou o Sujeito Passivo; imputando-lhe e cientificando-o da obrigação, com identificação das bases de cálculos, valores apurados e mencionando os textos legais autorizadores do presente lançamento. Logo, o lançamento encontra-se revestido das formalidades legais próprias, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais, regulamentares e normativos que disciplinam o assunto,

consoante o disposto no art. 37, da Lei nº 8.212/91 e art. 243 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o não recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Logo, em relação a essas rubricas foram levantadas corretamente, não havendo reparo a fazer na decisão de piso.

DA MULTA APLICADA – APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA

Foram aplicadas as seguintes multas nos autos de infração contidos no presente Processo Administrativo:

1. A multa incidente sobre as contribuições devidas à Previdência Social, acrescida àquelas por descumprimento de obrigações acessórias referentes às informações prestadas em GFIP, de acordo com o contido na alínea “c” do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional - CTN, foram devidamente comparadas, por competência, entre a legislação vigente à época dos fatos geradores, conforme o art. 32 § 4º e 5º e art. 35 da Lei 8.212 de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941 de 2009 (AIOP multa anterior + AIOA 68) e a calculada na forma do art. 35-A da Lei 8212, de 1991, acrescido pela Lei 11.941 de 2009 (AIOP multa atual), aplicando-se a penalidade menos severa, conforme quadro comparativo constante do Relatório Fiscal.
2. Multa de 75% calculada sobre o montante total da obrigação principal lançada, prevista na lei 9430/96 e aplicada em casos de lançamento de ofício sobre as contribuições previdenciárias.

Requer o Recorrente, que não sejam prosperadas as multas aplicadas, conforme fundamentos da retroatividade benigna e no sentido, ainda, de que foram incluídos no cálculo do

AI CFL 68, os valores considerados pela fiscalização como sendo fato gerador das contribuições previdenciárias e, portanto, base de cálculo do referido auto de infração.

Trata-se de matéria Sumulada, conforme Súmula CARF 196, aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024, a seguir:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma:

- (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e
- (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Sendo as súmulas de aplicação cogente por parte dos membros do CARF, dou parcial provimento ao Recurso, para acatar a arguição da Retroatividade Benigna e aplicar a redução da multa pleiteada.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as Preliminares suscitadas, e, no mérito, dar provimento parcial, para no caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma:

(a)em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e

(b)em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO 2002-009.933 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10166.720666/2012-91

Assinado Digitalmente

Luciana Costa Loureiro Solar

DOCUMENTO VALIDADO