



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

Processo nº 10166.729695/2013-07
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2401-005.014 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALÁRIO INDIRETO: ABONO E EDUCAÇÃO.
Recorrentes ITAIPU BINACIONAL
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

(Súmula Carf nº 103)

ABONO EXTRAORDINÁRIO. ABONO ÚNICO. POSSIBILIDADE DE DESVINCULAÇÃO DO SALÁRIO PREVISTA EM NEGOCIAÇÃO COLETIVA.

É inviável o lançamento tributário, realizado ao final do ano de 2013, que tenha como único fundamento acusatório para a inclusão dos abonos extraordinários/únicos pagos aos trabalhadores na base de cálculo previdenciária a falta da sua expressa desvinculação do salário por força de lei, entendendo o agente lançador que o abono estabelecido em instrumento de negociação coletiva ostenta, necessariamente, a natureza remuneratória. Para a configuração da natureza salarial do abono único, previsto em negociação coletiva, é requisito a habitualidade dos pagamentos e/ou conexão com a retribuição pelo trabalho, nos termos do Ato Declaratório da PGFN nº 16/2011.

SALÁRIO INDIRETO. EDUCAÇÃO. DISPÊNDIOS COM DEPENDENTES DOS SEGURADOS EMPREGADOS.

À luz da legislação tributária aplicável aos fatos geradores ocorridos no ano de 2009, os valores destinados a custear a educação de dependentes dos segurados empregados assumem a feição de remuneração, fazendo parte da base de cálculo previdenciária e das contribuições reflexas devidas a terceiros.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS. SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS. MATÉRIA DE NATUREZA INFRACONSTITUCIONAL.

É de índole infraconstitucional a controvérsia sobre a incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado. A decisão de mérito no Recurso Especial nº 1.230.957/RS, proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática dos recursos repetitivos, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Escapam à incidência da contribuição previdenciária, e das contribuições reflexas devidas a terceiros, os valores que são pagos a título de aviso prévio indenizado, dada a ausência de natureza salarial.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FOLHA DE PAGAMENTO.

Constitui infração, punível com multa, deixar a empresa de preparar a folha de pagamento mensal da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos na legislação tributária federal. O valor da penalidade é único e indivisível, independentemente do número de infrações verificadas no período de autuação.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DOS SEGURADOS. DESCONTO PELA EMPRESA.

Constitui infração, punível com multa, deixar a empresa de efetuar a arrecadação, mediante desconto da remuneração, das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço. O valor da penalidade é único e indivisível, independentemente do número de infrações verificadas no período de autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em não conhecer do recurso de ofício. Por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário. No mérito, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento: a) os valores pagos aos trabalhadores a título de abonos extraordinários/únicos, incluídos pela fiscalização nos Levantamentos "FP - Folha de Pagamento" e "F2 - Folha Desconto Segurados"; b) as competências 02/2009 e 03/2009, que compreendem valores relativos ao aviso prévio indenizado, e seu reflexo no décimo terceiro salário, incluídos nos Levantamentos "FP - Folha de Pagamento" e "F2 - Folha Desconto Segurados"; e c) as competências 01/2009, 02/2009 e 03/2009, referentes aos contribuintes individuais Paulo César Sandeski de Oliveira, Valéria Beatriz Andrade Marques, Afrânio Benedito Silva Bernardes e Valéria Beatriz Andrade Marques, incluídos nos Levantamentos "DF - Segurados Apenas em Dirf" e "D2 - Dirf Desconto Segurados". Vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento parcial em maior extensão, para excluir do lançamento os valores pagos a título de assistência educacional.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Carlos Alexandre Tortato, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente).

Relatório

Cuida-se de recurso de ofício interposto pela Presidente da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO) e de recurso voluntário apresentado pelo contribuinte em face da decisão administrativa consubstanciada no Acórdão nº 14-50.308, cujo dispositivo julgou procedente em parte a impugnação, com manutenção parcial do crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa desse Acórdão (fls. 2.256/2.272):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÕES

*ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO
DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.*

*As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os
julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas
na legislação.*

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. ABONOS.

*As remunerações pagas e/ou creditadas a título de abono, não
expressamente desvinculadas do salário através de lei, integram
o salário de contribuição para fins previdenciários.*

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. PLANO EDUCACIONAL.

*O valor relativo a plano educacional apenas não integra o
salário de contribuição quando visar educação básica e cursos
de capacitação e qualificação profissionais vinculados às
atividades desenvolvidas pela empresa e se disponível à
totalidade dos empregados e dirigentes.*

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

2. Extraí-se do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 47/69, que o processo administrativo é composto, na origem, por **5 (cinco) Autos de Infração (AI)**, concernente a fatos geradores do período de 01/2009 a 12/2009, inclusive décimo terceiro salário, a saber:

(i) **AI nº 51.013.974-4** (obrigação acessória), por ter a empresa deixado de elaborar a folha de pagamento na forma exigida na legislação tributária federal - Código de Fundamentação Legal - CFL 30 (fls. 3);

(ii) **AI nº 51.013.975-2** (obrigação acessória), por ter a empresa deixado de descontar a contribuição previdenciária do

segurado empregado e contribuinte individual a seu serviço - CFL 59 (fls. 4);

(iii) **AI nº 51.013.976-0** (obrigação principal), relativo às contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais (fls. 5/18);

(iv) **AI nº 51.013.977-9** (obrigação principal), referente às contribuições previdenciárias a cargo dos segurados empregados e contribuintes individuais, não descontadas e arrecadadas pela empresa (fls. 19/32); e

(v) **AI nº 51.013.978-7** (obrigação principal), referente às contribuições devidas a terceiros incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados (fls. 33/44).

2.1 Em breve síntese, o crédito tributário, relativamente às obrigações principais, corresponde aos seguintes fatos geradores e bases de cálculo:

(i) remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais informadas pela empresa na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), porém omitidas das folhas de pagamento e das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP);

(ii) pagamentos a segurados empregados a título de abonos extraordinários/únicos;

(iii) plano educacional pago aos filhos dos segurados empregados da empresa; e

(iv) diferenças de remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, resultado do confronto entre folhas de pagamento x GFIP.

2.2 Quanto às autuações pelo descumprimento de obrigação acessória (CFL 30 e CFL 59), as infrações estão vinculadas aos segurados declarados pela empresa em Dirf, porém omitidos nas folhas de pagamento e GFIP

3. O contribuinte foi cientificado via postal da autuação em 12/11/2013, conforme fls. 161/162, e impugnou a exigência fiscal separadamente por auto de infração lavrado (fls. 1.417/1.421, 1.495/1.500, 1.575/1.600, 1.808/1.832 e 2.038/2.062).

4. Quando da apreciação do litígio, a decisão de piso acatou parcialmente os argumentos de defesa, exonerando uma parte do crédito tributário, em decorrência da existência de duplicidade na base de cálculo e/ou inclusão de valores de remuneração em competências equivocadas.

5. Em razão do valor exonerado ultrapassar o limite de alçada de que trata o art. 1º da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, a autoridade competente de primeira instância interpôs o recurso de ofício.

6. Intimada por via postal, em 05/06/2014, da decisão do colegiado de primeira instância, às fls. 2.273/2.275, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 07/07/2014 (fls. 2.277/2.297).

6.1 Em resumo, a recorrente aduz as seguintes razões de fato e direito contra a decisão de piso que manteve parcialmente a pretensão fiscal:

(i) o abono pago pela empresa autuada aos seus trabalhadores cumpre o disposto no item 7 da alínea "e" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, não integrando a base de incidência da contribuição previdenciária.

Além disso, é pacífico na jurisprudência, inclusive administrativa, o entendimento segundo o qual o abono único pago por força de previsão em norma coletiva de trabalho não se submete às contribuições previdenciárias. A respeito da matéria, foi editado, no âmbito do Ministro da Fazenda e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), o Ato Declaratório nº 16/2011;

(ii) os valores que são gastos com educação dos dependentes dos segurados empregados escapam à incidência das contribuições previdenciárias, haja vista que os desembolsos não se revestem de natureza salarial;

(iii) no que se refere às diferenças apontadas pela fiscalização entre os dados constantes das folhas de pagamento de salários e GFIPs, a quantia mais relevante do crédito tributário diz respeito ao abono extraordinário, cujos argumentos de defesa foram antes expostos.

Quando ao saldo restante, as divergências correspondem às rubricas "aviso prévio indenizado" e "aviso prévio sobre o décimo terceiro salário", parcelas em que não há incidência de contribuições previdenciárias (Recurso Especial nº 1.230.957/RS); e

(iv) as remunerações dos segurados identificadas pela fiscalização em Dirf, ao contrário do afirmado pelo agente lançador, foram devidamente declaradas em GFIP e submetidas à tributação, conforme provas anexadas aos autos;
e

(v) uma vez demonstrada a inocorrência de omissões em GFIP, não resta suporte fático para aplicação de penalidade por descumprimento de obrigações acessórias.

7. Por meio da Resolução nº 2401-000.470, de 25 de janeiro de 2016, o colegiado converteu o julgamento de diligência, a fim de obter esclarecimentos da autoridade autuante sobre os valores do crédito tributário excluídos pelo Órgão Julgador de 1ª Instância, nas competências 01/2009 e 12/2009, com vistas ao julgamento do recurso de ofício (fls. 2.359/2365).

8. A diligência foi cumprida, consoante Informação Fiscal elaborada pelo agente fiscal às fls. 2.367/2.368. A autoridade fiscal admitiu erros de digitação de valores, reconhecendo a procedência da redução do crédito tributário original.

9. Intimada do resultado da diligência, a recorrente realçou que a manifestação do Fisco confirma a insubsistência do recurso de ofício (fls. 2.430).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Recurso de Ofício

10. Quanto ao recurso de ofício, formalizado na própria decisão, foi interposto pela autoridade de primeira instância em harmonia com as normas aplicáveis à matéria, dada que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo do pagamento de crédito tributário em valor superior ao limite estabelecido pela Portaria MF nº 3, de 2008.

11. Recentemente, no entanto, a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, publicada no Diário Oficial da União de 10/2/2017, estabeleceu novo limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

11.1 O recurso de ofício deverá ocorrer sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

12. Sobre a aplicação do limite de alçada no tempo, consolidou-se o entendimento no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) que, por tratar-se de norma processual, sua aplicação aos processos em curso é imediata, em detrimento ao regramento vigente à época da interposição do recurso de ofício. Tal posição consta do enunciado da Súmula nº 103:

Súmula CARF nº 103 : Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

13. Para o tributo lançado, a desoneração em primeira instância resultou no montante de R\$ 822.427,73 (fls. 2.271/2.272).¹ Adicionada a multa proporcional, no importe de 75% sobre o tributo, chega-se a uma redução total do crédito tributário estabelecida pela decisão de primeira instância, para fins do juízo de admissibilidade do recurso de ofício, inferior ao patamar mínimo de R\$ 2.500.000,00.

14. Logo, não conheço do recurso de ofício, por falta de previsão legal, tendo em conta o limite de alçada estabelecido na Portaria MF nº 63, de 2017.

¹ Equivalente ao somatório da retificação nos AIs nº 51.013.976-0, 51.013.977-9 e 51.013.978-7.

Recurso Voluntário

Juízo de Admissibilidade

15. No que tange ao apelo do contribuinte, uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Mérito

a) Abono Extraordinário

16. O crédito tributário corresponde às parcelas pagas nas rubricas "Código 58 - Abono Extraordinário" e "Código 137 - Abono Salarial Único Variável", nas competências 11/2009 e 12/2009.²

17. Antes de mais nada, para a exata delimitação da acusação fiscal, torna-se imprescindível transcrever o conteúdo do Relatório Fiscal (fls. 48/49 e 53/55):

(...)

6. Constituem o crédito previdenciário, ora apurado, os valores referentes a:

(...)

e) Abonos extraordinários/únicos pagos em folha de pagamento sem cobertura legal e que a empresa não utilizou como parcela incidente para a previdência, tendo sido estas rubricas ajustadas na própria apuração de dados da folha de pagamento;

(...)

13. Foram apurados os valores conforme detalhado no item 6 e 7 acima, sendo a fundamentação legal de cada item dada abaixo:

(...)

e) Para os valores pagos a título de abonos extraordinários/únicos pagos em folha de pagamento sem cobertura legal e que a empresa não utilizou como parcela incidente para a previdência, tendo sido estas rubricas ajustadas na própria apuração de dados da Folha de Pagamento, Arts. 20, 21, 22 (e incisos), 30 (e incisos) todos da Lei 8.212/91; art. 4º da Lei 10.666/2003 c/c art. 28, I, II, III e art. 28, § 9º da Lei 8212/91 e art. 214, I a V c/c 214 § 9º do Regulamento da

² Nesse sentido, o confronto do Anexo "Rúbricas de Abono Tratadas nos levantamentos de folha de pagamento como incidentes", às fls. 1.280/1.353, e dos Anexos "Apuração das contribuições dos empregados (FOLHA x GFIP) - Mês 12" e "Apuração das contribuições dos empregados (FOLHA x GFIP)", respectivamente, fls. 651/698 e 746/1.268. A existência de divergência entre empresa e fiscalização quanto ao enquadramento das rubricas "Código 58 - Abono Extraordinário" e "Código 137 - Abono Salarial Único Variável" pode ser visualizada no Anexo "Relação de rubricas e enquadramento (Empresas x Alterado pelo auditor)", às fls. 1.274/1.279.

Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99. Cabendo destacar neste ponto que os chamados abonos só podem ser expressamente desvinculados do salário por força de lei, o que não aconteceu na empresa que criou abonos desvinculados do salário por regulamento/convenção coletiva/acordo coletivo, situação não permitida;

(...)

(GRIFEI)

18. Como se observa do texto acusatório, para a autoridade lançadora os abonos estão a salvo da tributação previdenciária somente quando expressamente desvinculados do salário por força de lei.

19. Em princípio, a interpretação do agente fiscal estaria alinhada com o entendimento dado pelo Poder Executivo quando da regulamentação do item 7 da alínea "e" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, por meio da alínea "j" do inciso V do § 9º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999:

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

e) as importâncias:

(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

(...)

RPS/1999

Art. 214 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

V - as importâncias recebidas a título de:

(...)

j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei.

(...)

(GRIFEI)

20. Se o RPS foi além do que lhe era permitido, estabelecendo uma restrição não prevista na lei ordinária, trata-se de discussão acerca da ilegalidade da norma emanada pelo Poder Executivo, o que exorbita, em meu ponto de vista, o âmbito de atuação do contencioso administrativo.

21. Por outro lado, não é razoável ignorar o Parecer PGFN/CRJ nº 2.114/2011, aprovado por despacho do Ministro de Estado de Fazenda (Diário Oficial da União, em 9 de dezembro de 2011), o qual deu fundamento para a edição do Ato Declaratório da PGFN nº 16/2011.

21.1 Com o propósito de contribuir para a redução de litígios judiciais, o ato administrativo, dotado de efeitos próprios, acata a reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) a respeito da não incidência da contribuição previdenciária sobre abono único, sem reconhecê-la, contudo, como a interpretação mais correta, na seguinte redação:

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.

22. É de se destacar, segundo o art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que nessas hipóteses de edição de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro da Fazenda, fundado em jurisprudência pacífica desfavorável à Fazenda Nacional, a Secretaria da Receita Federal do Brasil não deve constituir créditos tributários relativos às matérias envolvidas:

23. Por isso, parece-me inviável o lançamento tributário, realizado ao final do ano de 2013, que tenha como único fundamento para a exigência fiscal que os abonos pagos aos segurados empregados não estão desvinculados dos salários por força de lei, e que a desvinculação mediante negociação coletiva é fadada, necessariamente, à incidência da tributação.

24. Do ponto de vista dos preceitos tributários aplicáveis ao abono, a acusação fiscal é singela e frágil, nem mesmo aprofundou-se na identificação da existência de habitualidade nos pagamentos e/ou de conexão com a retribuição pelo trabalho, a despeito dos esclarecimentos prestados pela empresa no sentido de que os abonos únicos, com mesmas características, resultavam de negociação em Acordo Coletivo de Trabalho, sendo a parcela principal identificada sob o "Código 58 - Abono Extraordinário", enquanto o "Código 137 - Abono Salarial Único Variável" compreendia reflexos das verbas salariais variáveis pagas no decorrer do ano (fls. 465).

25. Em verdade, o agente lançador declara, conforme texto sublinhado alhures, que os abonos pagos estão desvinculados do salário, todavia não em decorrência de um dispositivo de lei.

26. Embora não haja propriamente controvérsia sobre os aspectos fáticos dos abonos, dada a limitação da acusação fiscal, a recorrente afirma que o abono foi pago em atendimento à Cláusula 23 do Acordo Coletivo de Trabalho 2009/2010, firmado com a respectiva entidade sindical (fls. 1.689):

CLÁUSULA 23 - ABONO

A ITAIPU pagará aos seus empregados, a título de abono salarial único não incorporável ao salário, o valor correspondente a 1 (uma) remuneração básica do mês de novembro de 2009, com piso de R\$ 3.160,00 (três mil cento e sessenta reais), acrescido, em qualquer caso, de mais R\$ 1.000,00 (um mil reais).

Parágrafo Primeiro - *A remuneração indicada no "caput" desta Cláusula compreende, para este efeito, o salário base e, quando for o caso, anuênio, adicional regional, gratificação de função e adicional de periculosidade ou de adicional de insalubridade.*

Parágrafo Segundo - *Para os empregados admitidos no período de 01.11.2008 a 31.10.2009 o abono será pago integralmente. para os empregados desligados no período acima referido o abono será pago "pro-rata-die" (1/365 avos).*

Parágrafo Terceiro - *As partes ajustam que não incidirão sobre o abono estabelecido na presente Cláusula as contribuições da patrocinadora ITAIPU e dos participantes para a Fundação ITAIPU - BR de Assistência e Previdência Social - FIBRA, restando claro que tal valor não será base para o cálculo a complementação de benefício pela FIBRA.*

27. Certamente, poder-se-ia afirmar que o Ato Declaratório da PGFN nº 16/2011 contempla somente a previsão em Convenção Coletiva de Trabalho, não se estendendo aos Acordos Coletivos.

27.1 Porém, nesse ponto, entendo que a melhor exegese é como norma coletiva (acordo e convenção), mantendo sintonia com a jurisprudência dominante, a qual não faz essa distinção de amplitude do mecanismo de negociação (fls. 1.747/1.763). Penso que uma interpretação restritiva nesse grau de exclusão prejudicaria a finalidade louvável para que o ato declaratório foi concebido.

28. De qualquer modo, não é aconselhável ao julgador administrativo extrapolar os termos da acusação fiscal, adentrando em aspectos estranhos aos argumentos e motivos apresentados pelo agente fiscalizador para a constituição do crédito tributário, sob pena de indevida inovação na motivação do lançamento de ofício, o que implicaria, por óbvio, em agravamento da exigência fiscal e afronta aos princípios básicos do processo tributário administrativo, dentre eles a garantia do direito de defesa.

29. À vista do exposto, cabe exonerar a incidência das contribuições previdenciárias, e das contribuições reflexas devidas a terceiros, sobre os valores a título de "Abono Extraordinário" e "Abono Salarial Único Variável", incluídos nos Levantamentos "FP - Folha de Pagamento" e "F2 - Folha Desconto Segurados", por considerar improcedente a motivação do respectivo lançamento fiscal.

b) Assistência Educacional

30. De acordo com o Levantamento "CT - Assistência Educacional", exige-se contribuição previdenciária sobre valores dispendidos com educação dos dependentes dos trabalhadores da recorrente.

31. Para a autoridade lançadora, os pagamentos de plano educacional aos filhos dos empregados da empresa estão submetidos à tributação, não integrando a base de cálculo previdenciária apenas os valores de educação destinados aos próprios segurados empregados, desde que atendidos os requisitos da Lei nº 8.212, de 1991.

32. Pois bem. Em que pese à autonomia do direito previdenciário, há forte vinculação com outros ramos do direito e, com isso, sofre diversas influências.

33. A concepção de remuneração utilizado para definir a base de cálculo da contribuição previdenciária das empresas relativamente aos segurados empregados tem sua viga mestre de compreensão a partir dos preceitos contidos na área trabalhista (art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991).

34. Em contrapartida, a quantificação da base de cálculo da contribuição previdenciária dos segurados empregados é realizada com fundamento em um conceito exclusivo previdenciário, qual seja o denominado salário-de-contribuição. Nada obstante, a delimitação do salário-de-contribuição equivale, essencialmente, à remuneração do trabalhador (art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991)

35. No que tange ao direito laboral, o art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, define a remuneração como gênero, em que o salário é espécie.

35.1 Já o art. 458 da CLT autoriza, além do salário em espécie, o seu pagamento na forma de utilidades. É o denominado salário-utilidade, mediante fornecimento de bens ou serviços.

36. Nem toda utilidade assume a natureza salarial. Para fins da inclusão no conceito de salário e, por conseguinte, no âmbito da remuneração do trabalhador, é fundamental examinar se o fornecimento da utilidade tem por objetivo a retribuição pelo trabalho. Vale dizer, se há um caráter contraprestativo no fornecimento da utilidade.

37. Nessa linha de pensamento, parece-me oportuno transcrever as palavras de Maurício Godinho Delgado:³

"(...) É preciso que a utilidade seja fornecida preponderantemente com intuito retributivo, como um acréscimo de vantagens contraprestativas ofertadas ao empregado. Se as causas e objetivos contemplados com o fornecimento forem diferentes da ideia de retribuição pelo contrato (contraprestação, portanto), desaparece o caráter salarial da utilidade ofertada."

³ Curso de Direito do Trabalho. Editora LTr : São Paulo, 4ª ed., 2005, página 719.

38. Consequência desse raciocínio, distinguem-se tradicionalmente as utilidades fornecidas “para o trabalho” e as utilidades fornecidas “pelo trabalho”. As primeiras, “para o trabalho”, seriam funcionais, instrumentais, verdadeiros equipamentos de trabalho e, portanto, sem natureza salarial; as segundas, “pelo trabalho”, seriam contraprestativas e com natureza salarial.

39. Ainda que contenha inegável valor econômico, a capacitação do trabalhador constitui um evidente investimento na qualificação deste, fornecendo-lhe meios para exercer a atividade profissional e a cidadania, cuja formação educacional reverte-se em favor da empresa e da sociedade. Ao não se destinar a retribuir o trabalho efetivo, é uma verba empregada para o trabalho, e não pelo trabalho.

40. Porém, o pagamento de mensalidade escolar para o custeio de serviços educacionais voltados ao ensino fundamental ou médio dos dependentes dos segurados empregados da empresa revela-se uma situação bem distinta (fls. 468/476).

41. Com efeito, esse tipo de concessão advém apenas da relação de trabalho e tem por finalidade precípua acrescer vantagem contraprestativa ao trabalhador, com ou sem vínculo empregatício, configurando clara remuneração indireta, na medida em que a utilidade é fornecida “pelo trabalho”, e não “para o trabalho”.

42. A meu sentir, a Lei nº 10.243, de 19 de junho de 2001, ao proporcionar nova redação ao § 2º do art. 458 da CLT, pretendeu excluir da remuneração, sob o prisma trabalhista, tão somente os valores despendidos com educação dos empregados, e não indistintamente os dispêndios com empregados e seus dependentes.

Art. 458 (...)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador:

(...)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;

(...)

43. Ainda que o conceito de remuneração, retirado da legislação trabalhista, influencie sobremaneira a seara previdenciária, os princípios basilares tributários, tais como legalidade e tipicidade, cuja aplicação é obrigatória ao custeio das prestações securitárias, impõem observar nas relações entre Fisco e contribuintes, entre outros, as regras matrizes de incidência e as hipóteses de exclusão tributária.

44. Nessa diretriz, o legislador elegeu como base de cálculo da incidência da contribuição previdenciária as parcelas remuneratórias destinadas a retribuir o trabalho, conforme expressam os incisos I dos arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212, de 1991:

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.

(...)

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: 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 do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (grifou-se)

(...)

(GRIFEI)

44.1 Diferentemente da nomenclatura da legislação trabalhista, a legislação previdenciária utiliza a expressão "destinados a retribuir o trabalho", em detrimento de "contraprestação do serviço", o que evidencia nitidamente, no âmbito previdenciário, o caráter da remuneração avaliado em função do conjunto da relação laboral, e não simplesmente prestação "versus" contraprestação.

45. O mesmo legislador ordinário achou por bem explicitar no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, parcelas que estão fora do campo de incidência, seja pela ausência intrínseca da natureza remuneratória, sejam verbas que, mesmo destinadas a retribuir o trabalho, devem ser excluídas da tributação por opção legislativa.

46. A redação para a alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, vigente à época dos fatos geradores no ano de 2009, afastava a tributação tão somente em relação à educação e capacitação do próprio trabalhador. Copio o seu texto:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais

vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

47. Os dispêndios com a educação e capacitação do trabalhador, em harmonia com o conceito de remuneração "para o trabalho", escapam à tributação, ainda que o legislador tenha limitado e condicionado a não integração à base de cálculo ao atendimento de certas condições.

48. Por outro lado, a extensão da não incidência a qualquer gasto com a educação de familiares depende da expressa previsão em lei, dado o seu caráter de remuneração "pelo trabalho". Observo, inclusive, a habitualidade pela reiteração uniforme dos desembolsos aos longo dos meses do ano letivo.

49. Reconheço que a parte inicial da alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme destaca a peça recursal, não faz restrição explícita quanto aos destinatários do plano educacional que vise à educação básica, o que pode deixar alguma dúvida no tocante à possibilidade do custeio da educação dos dependentes do trabalhador alheio à incidência da tributação.

50. Nada obstante, a interpretação do dispositivo não deve restringir ou ampliar o propósito do legislador previdenciário. A ideia subjacente está na fornecimento da educação aos empregados como ferramenta de desenvolvimento do trabalho, proporcionando igualmente melhor produtividade e benefícios para a atividade da empresa.

51. É verdade também que a redação da alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, foi alterada pela Lei nº 12.513, de 26 de outubro de 2011, autorizando a isenção tributária à educação básica dos dependentes dos segurados empregados:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior;

(...)

52. Acontece que, segundo nosso ordenamento jurídico, a lei tributária tem efeitos prospectivos (arts. 105 e 144 do CTN), embora, excepcionalmente, seja admitida a retroatividade, nas hipóteses de lei expressamente interpretativa e lei tributária penal mais benéfica (art. 106 do CTN).

53. Em vista disso, a atual redação não é aplicável ao presente lançamento, posto que posterior à ocorrência dos fatos geradores. Ademais, a modificação legislativa não representa uma simples interpretação autêntica, quando está ausente a inovação do ordenamento jurídico.

54. Não desconheço a existência de várias decisões administrativas e judiciais em sentido diverso ao meu ponto de vista, as quais, inclusive, justificam a ausência de caráter remuneratório das parcelas pagas no dever jurídico da implementação pelas empresas de ações diretas com respeito ao ensino básico não só de seus empregados como igualmente dos dependentes dos trabalhadores, tendo em conta preceitos de índole constitucional (art. 205 e ss. da Carta da República de 1988). Contudo, parece-me que tal exegese extrapola o controle de legalidade no âmbito do contencioso administrativo.

55. Em conclusão, entendo que a incidência sobre os pagamentos a título de assistência educacional aos dependentes dos segurados empregados, conforme Levantamento "CT - Assistência Educacional", deve ser mantida no lançamento (Anexo "Assistência Educacional", fls. 561/583).

c) Divergência GFIP x Folha de Pagamento

56. Expõe a recorrente que o abono extraordinário pago aos seus trabalhadores representa a parte significativa da divergência de valores apurada pela autoridade lançadora no comparativo GFIP x Folhas de Pagamento, cujas alegações de defesa já foram exaustivamente apresentadas.

56.1 Todavia, ainda restam exigíveis as competências 02/2009 e 03/2009, no importe da base de cálculo, respectivamente, de R\$ 16.247,23 e 43.798,66, cujas parcelas dizem respeito à incidência sobre as rubricas "Aviso Prévio Indenizado", e seu reflexo no décimo terceiro salário.

57. As telas do sistema de folha de pagamento, anexadas pela recorrente na fase do recurso voluntário, indicam o pagamento a segurados empregados, nas competências 02/2009 e 03/2009, de verbas classificadas pela empresa nas rubricas "Código 215 - Aviso Prévio Indenizado" e "Código 389 - 13 Salário Indenizado" (fls. 2.321/2.322).

57.1 Segundo pude verificar, os valores têm correspondência com as diferenças de remuneração não declaradas em GFIP, apuradas pela fiscalização. Eis um quadro demonstrativo:

Competência	Nome do Trabalhador	Valor (R\$)	Fls. dos autos
02/2009	Heitor Ney S de Andrade	14.997,44 + 1.249,79 = 16.247,23	814
Total (02/2009)		⇒ R\$ 16.247,23	
03/2009	Edson Nunes Prado	5.883,38 + 460,48 = 6.343,86	856
03/2009	João Pereira de Oliveira	6.447,71 + 537,31 = 6.985,02	866
03/2009	Leonides da Silva Pereira	4.634,56 + 386,21 = 5.020,77	872
03/2009	Waldimir Batista Machado	17.450,65 + 1.454,22 = 18.904,87	890
03/2009	Maria do Carmo Scuccuglia	6.047,82 + 496,33 = 6.544,15	877
Total (03/2009)		⇒ R\$ 43.798,66	

58. A respeito do aviso prévio indenizado, no julgamento do REsp nº 1.230.957/RS, na sistemática dos recursos repetitivos, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, realizado no dia 26/2/2014, a 1ª Seção do STJ firmou a tese da não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba de natureza salarial.

58.1 Transcrevo a ementa do julgado, na parte que interessa ao feito submetido à apreciação neste processo administrativo:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

(...)

2. Recurso especial da Fazenda Nacional.

2.1 Preliminar de ofensa ao art. 535 do CPC.

Não havendo no acórdão recorrido omissão, obscuridade ou contradição, não fica caracterizada ofensa ao art. 535 do CPC.

2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à

disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária. A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).

A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento.

Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.

(...) (GRIFEI)

59. Em face do reconhecimento da natureza indenizatória dos valores pagos a título de aviso prévio indenizado e, portanto, não integrando a remuneração e o salário-de-contribuição do trabalhador, a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração. No entanto, foram rejeitados, por unanimidade, na sessão de 23/4/2014.

60. Apesar de esgotados os recursos no âmbito do STJ, o Tribunal infraconstitucional decidiu pela suspensão do processo devido à pendência de Recurso Extraordinário nº 593.068/SC, com repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em que se debate a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, a gratificação natalina, os serviços extraordinários, o adicional noturno e o adicional de insalubridade.

60.1 No caso do REsp nº 1.230.957/RS, além do aviso prévio indenizado, foi igualmente afastada a incidência da contribuição sobre o terço constitucional de férias e a remuneração paga pelo empregador durante os primeiros quinze dias de afastamento do trabalho por incapacidade.

61. Acontece que, em decisões recentes, a Corte Suprema tem assentado reiteradamente a ausência de repercussão geral na controvérsia relacionada ao aviso prévio indenizado, haja vista a incidência da contribuição previdenciária estar fundada exclusivamente na interpretação de legislação de natureza infraconstitucional, o que inviabiliza o exame da questão em sede de recurso extraordinário.

61.1 Nessa linha de entendimento, copio a ementa do Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) nº 745.901/PR, de relatoria do Ministro Teori Zavascki, julgado em 4/9/2014:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA JURÍDICA DA VERBA. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

1. A controvérsia relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de aviso prévio indenizado, fundada na interpretação da Lei 8.212/91 e do Decreto 6.727/09, é de natureza infraconstitucional.

(...)

3. Ausência de repercussão geral da questão suscitada, nos termos do art. 543-A do CPC.

62. Diante desse contexto fático, o § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF -, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 152, de 3 de maio de 2016, assim estabelece:

Art. 62. (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

63. Como se nota, quanto à incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, o STF entende tratar-se de matéria infraconstitucional e, assim, sem repercussão geral, o que implica reputar a decisão proferida no REsp nº 1.230.957/RS como definitiva de mérito, na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, devendo tal entendimento do STJ ser reproduzido no âmbito deste Conselho.

64. Acresço que a Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, de lavra da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, manifestou-se pela vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), para fins do cumprimento ao disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, à decisão desfavorável à Fazenda Nacional proferida no REsp nº 1.230.957/RS, tão somente na parte vinculada ao aviso prévio indenizado.⁴

64.1 Via de regra, aqueles contribuintes em idêntica situação jurídica, sob pena de inaceitável discriminação, devem ser tratados uniformemente pelo Poder Público.

65. Realço, por fim, que, no caso do décimo terceiro proporcional sobre o aviso prévio indenizado, também não ostenta a natureza remuneratória, na medida em que o acessório segue a natureza jurídica do principal.

66. Dessa feita, tendo em vista o entendimento no REsp nº 1.230.957/RS, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, cabe afastar a tributação sobre o aviso prévio indenizado, e seu reflexo no décimo terceiro salário, excluindo do lançamento fiscal as competências 02/2009 e 03/2009, Levantamentos "FP - Folha de Pagamento" e "F2 - Folha Desconto Segurados".

d) Divergência GFIP x Dirf

67. A recorrente afirma que a diferença GFIP x Dirf apurada pela fiscalização é improcedente na sua totalidade, dado que as contribuições foram declaradas em GFIP e recolhidas em Guia da Previdência Social (GPS). Embora apresentados os documentos comprobatórios apenas com relação às competências 01/2009, 02/2009, 03/2009 e 12/2009, enfatiza que as alegações de prévia declaração em GFIP e pagamento em GPS se estendem a todo o período do ano de 2009.

68. Pois bem. De início, cabe dizer que a autoridade fiscal discriminou, por competência, os nomes dos segurados empregados e contribuintes individuais, com a respectiva remuneração, que foram localizados na Dirf, porém não incluídos pela empresa em folhas de pagamento e GFIP (Anexo "Segurados encontrados na DIRF e não existentes na Folha e nem na GFIP", às fls. 1.354/1.357).

69. A empresa está obrigada a contrapor-se à acusação fiscal mantendo a correlação das provas com os dados trazidos pelo agente fazendário, ou seja, não é suficiente para desconstituir o lançamento tributário a apresentação de documentos por amostragem, competindo-lhe a demonstração da inclusão em GFIP de cada um dos segurados nominados pelo agente lançador, ou, alternativamente, a comprovação que os valores em Dirf, para fins de incidência da contribuição previdenciária, não possuem natureza remuneratória.

69.1 Além disso, na impugnação não houve contestação dos fatos geradores correspondentes às competências 04/2009 a 11/2009, configurando a preclusão da matéria (fls. 1.598/1.600, por exemplo).

70. Quanto às divergências apuradas no mês de 12/2009, o recurso voluntário deixou de renovar os argumentos específicos deduzidos na impugnação no sentido da improcedência do lançamento.

⁴ Disponível em www.receita.fazenda.gov.br

70.1 De qualquer maneira, aquiesço às considerações da decisão de piso que concluiu que a documentação apresentada, relativa às competências 04/2009 e 05/2009, não tem o condão de comprovar o oferecimento dos fatos geradores à tributação de 12/2009 (fls. 1.736/1.745).

70.2 Adiciono que a relação elaborada pela fiscalização contém, na competência 12/2009, também nomes de segurados contribuintes individuais, o que não se mostra compatível com a justificativa generalizada de décimo terceiro salário pago em rescisão, prescindindo de documentos e/ou esclarecimentos complementares para a convicção do julgador.

71. Por derradeiro, no que tange às competências 01/2009, 02/2009 e 03/2009, entendo que a recorrente logrou êxito em fazer prova que os contribuintes individuais discriminados pela autoridade fiscal foram declarados em GFIP antes da ação fiscal (fls. 1.730/1.734).

71.1 A título exemplificativo, o segurado Paulo César Sandeski de Oliveira, competência 01/2009. A GFIP entregue no dia 05/02/2009, CNPJ 00.395.988/0014-35, número de arquivo C0KDZA0bO9r0000-6, às fls. 2.324/2.347, contém a declaração desse contribuinte individual, com remuneração informada de R\$ 479,50 e contribuição previdenciária do segurado igual a R\$ 52,74 (fls. 2.342).

71.2 A mesma GFIP, com idêntico número de arquivo de transmissão, consta da relação de documentos examinados e considerados pela fiscalização para a constituição do crédito tributário (fls. 1.271/1.273). Os dados apurados pela fiscalização, relativos à remuneração omitida e contribuição do segurado contribuinte individual, também são coincidentes (fls. 1.356).

72. Logo, cabe a exclusão do lançamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais abaixo relacionados, correspondentes às competências 01/2009, 02/2009 e 03/2009, Levantamentos "DF - Segurados Apenas em Dirf" e "D2 - Dirf Desconto Segurados":

Competência	Contribuinte Individual	Remuneração (R\$)	Desconto Segurado (R\$)
01/2009	Paulo César Sandeski de Oliveira	479,50	52,75
02/2009	Valéria Beatriz Andrade Marques	172,79	19,01
03/2009	Afrânio Benedito Silva Bernardes	84,00	9,24
03/2009	Valéria Beatriz Andrade Marques	84,00	9,24

e) Multas pelo descumprimento de obrigações acessórias

73. No que se refere às obrigações acessórias, as infrações relacionadas à elaboração das folhas de pagamento em desacordo com a forma exigida na legislação tributária (CFL 30) e à ausência de desconto da contribuição previdenciária dos segurados a serviço da empresa (CFL 59) possuem o mesmo valor-base para a multa, único e indivisível, o qual independe do período do fato gerador ou número de infrações verificadas.

73.1 Em outras palavras, basta para a caracterização e imputação da multa a ocorrência de uma só infração à obrigação tributária violada.

74. Segundo a Planilha de fls. 1.354/1.357, a autoridade lançadora identificou as condutas contrárias à legislação tributária em todos os meses do ano de 2009, deixando a empresa de comprovar a preparação das folhas de pagamento com a inclusão dos trabalhadores indicados nas competências de 04/2009 a 12/2009, assim como a arrecadação, mediante desconto das remunerações, da contribuição previdenciária a cargo desses segurados empregados e contribuintes individuais.

75. Mantêm-se, portanto, as multas lavradas pela fiscalização, formalizadas por intermédio dos AIs nº 51.013.974-4 e 51.013.975-2.

f) Terceiros

76. Não é demais destacar que, em relação às contribuições apuradas pela fiscalização e devidas a terceiros, assim compreendidas outras entidades e fundos, decorrentes do lançamento reflexo, a procedência ou não do crédito tributário acompanha a solução do litígio administrativo dada às contribuições previdenciárias patronais, haja vista tratar-se da mesma base de incidência da tributação, calculada sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados.

Conclusão

Ante o exposto, voto por:

a) NÃO CONHECER do recurso de ofício, dado o limite de alçada estabelecido na Portaria MF nº 63, de 2017; e

b) CONHECER do recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para afastar o lançamento fiscal sobre:

(i) valores pagos aos trabalhadores a título de abonos extraordinários/únicos, incluídos pela fiscalização nos Levantamentos "FP - Folha de Pagamento" e "F2 - Folha Desconto Segurados";

(ii) as competências 02/2009 e 03/2009, que compreendem valores relativos ao aviso prévio indenizado, e seu reflexo no décimo terceiro salário, incluídos nos Levantamentos

"FP - Folha de Pagamento" e "F2 - Folha Desconto Segurados"; e

(iii) as competências 01/2009, 02/2009 e 03/2009, referentes aos contribuintes individuais Paulo César Sandeski de Oliveira, Valéria Beatriz Andrade Marques, Afrânio Benedito Silva Bernardes e Valéria Beatriz Andrade Marques, incluídos nos Levantamentos "DF - Segurados Apenas em Dirf" e "D2 - Dirf Desconto Segurados".

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess