



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.720863/2015-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-011.311 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de agosto de 2023
Recorrente PCG - ENGENHARIA DE SISTEMAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA.

Preenchidos os requisitos do lançamento, não há que se falar em nulidade, nem em cerceamento do direito de defesa.

SALÁRIO CONTRIBUIÇÃO.

Os valores legalmente considerados como salário-de-contribuição para fins previdenciários, compõem a base de cálculo das contribuições devidas a seguridade social.

ABONO PREVISTO EM CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO.

Incidem contribuições sociais sobre o abono quando se verifica que não houve um pagamento único.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sáteles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito tributário, relativo às competências 01/2011 a 12/2011, envolvendo contribuições sociais incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e não declaradas nas correspondentes Guias do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP do período.

Neste sentido, foram constituídos os seguintes Autos de Infração - AI, sobre as diferenças de bases de cálculo nos moldes supracitados:

- 51.056.740-1 - contribuições previdenciárias patronais;
- 51.056.741-0 - contribuições previdenciárias dos segurados empregados;
- 51.056.742-8 - contribuições destinadas a terceiros (FNDE, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE).

Consoante relatório fiscal (fls. 10/24), o lançamento se fez com base em diferenças apuradas entre folhas de pagamento X GFIP, da matriz e filiais, tendo o fisco identificado que:

I - os valores registrados na folha como "Previdência Social - total da base empresa" eram menores que os declarados em GFIP, lançando, assim, a diferença (levantamento F1), consoante anexo I;

II - havia, nas folhas de pagamento, parcelas pagas pela empresa aos referidos segurados e equivocadamente, segundo o fisco, não declaradas, nas citadas guias como tributáveis para fins previdenciários, compostas pelas seguintes rubricas: abono salarial, abono social, ajuda de custo, ajuda de custo transitória, diferença ajuda de custo e bônus, apuradas e lançadas (levantamento F2) consoante anexo II.

O contribuinte apresentou impugnação dentro do prazo, às fls. 2489/2516, com base nos seguintes Tópicos:

- I-Da Tempestividade
- II-Resumo da Demanda
- III-Preliminares
 - III.1- Do Erro na Construção do Lançamento. Ausência da Identificação dos Fatos Geradores e da Matéria Tributável
 - III.2-Do Erro na Construção do Lançamento. Ausência de Fundamentação que autorize a tributação do abono, Gratificação e Ajuda de Custo.
- IV-Mérito
 - IV.1-Inclusão Indevida de Verbas Indenizatórias na Base de Cálculo da Contribuição.
 - IV.1.a) Do Aviso Prévio Indenizado
 - IV.1 b) Auxílio-Doença pago pela empresa
 - IV.1.c) Terço Constitucional de férias gozadas
 - IV.2 Da Isenção do Abonos, Gratificações e Ajuda de Custo
 - IV. 2 a) Abonos

IV.2b) Ajuda de Custo

V-Do Lançamento em duplicidade de parte das contribuições previdenciárias.

VI-Documents

VI- Dos pedidos

O julgamento foi convertido em diligência para que o fisco explicitasse as condições em que foram pagas as verbas lançadas no levantamento F2, que ensejaram sua tributação, havendo a fiscalização se pronunciada às fls. 2711/2718, esclarecendo a matéria.

Cientificada da diligência e da resposta fiscal em 13/09/2016 (fl. 2719), a empresa voltou, em 13/10/2016, a se manifestar nos autos, reiterando suas razões iniciais, acrescentando que:

I - a informação da fiscalização não atendeu à diligência, pois, limitou-se a alegar de forma genérica que as bases de cálculo estariam demonstradas nas planilhas anexas ao AI, deixando de esclarecer como foram apurados os fatos geradores e bases de cálculo, nem quais e quanto de cada verba foram incluídos neste cômputo;

II - a tabela do pagamento de ajuda de custo, elaborada no relatório aditivo do fisco, para evidenciar que os obreiros receberam tal rubrica mais de uma vez no mesmo ano (2011), foi feita por amostragem e contém erro em relação ao segurado Rafael Rodrigues da Silva, já que este só figura uma vez (mais precisamente, em 06/2011), devendo, assim, ser excluído da base de cálculo por não haver habitualidade;

III - os valores pagos a título de ajuda de custo são, na verdade, diárias, por isso seu pagamento se processou, em algumas ocasiões, mais de uma vez, tratando-se, em consequência de parcela não tributável para fins previdenciários, já que não excederam a 50% da remuneração do empregado;

IV - o uso da convenção coletiva de trabalho da Bahia, no pagamento dos bônus, refere-se a obreiros residentes naquele estado, contratados, especificamente, para serviços com a EMBASA - Empresa Baiana de Águas e Saneamento.

Foi proferido Acórdão nº 11-56.028 - 7ª Turma da DRJ/REC, (e-fls. 2800/2808), a impugnação foi julgada procedente em parte por unanimidade.

A seguir transcrevo as ementas da decisão recorrida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

ABONOS. NATUREZA SALARIAL.

Para fins tributários, somente lei pode desvincular os abonos pagos aos segurados empregados de sua natureza salarial e, por extensão, do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

AJUDA DE CUSTO. INCIDÊNCIA.

A ajuda de custo, somente quando paga em parcela única e em decorrência de mudança de local de trabalho, excepciona a incidência de contribuições sociais, fatos que não se evidenciaram no crédito em testilha.

BÔNUS. CONVENÇÃO COLETIVA.

O ônus de comprovar o pagamento de bônus aos segurados empregados, em decorrência de convenção coletiva, enseja demonstração da previsão no referido instrumento negocial e de subsunção da entidade patronal à norma coletiva invocada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

LANÇAMENTO. PROVAS. RETIFICAÇÃO.

É passível de retificação o lançamento, uma vez devidamente comprovada a ocorrência de equívoco na constituição do mesmo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado do acórdão conforme AR (fls. 2838/2839), em 15/08/2017 apresenta Recurso Voluntário em 13/09/2017, fls. 2852/2880, que contém as seguintes alegações, em síntese:

I-Da Tempestividade

II- Do Resumo da Demanda

III –Da Informação Fiscal

IV- Do Acórdão Recorrido

V-Preliminarmente

V.1. DO ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DA IDENTIFICAÇÃO DOS FATOS GERADORES E DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL

A Autoridade Fiscal não informou qual(is) fato(s) gerador(es) teriam sido omitidos na GFIP apresentada (pagamentos x beneficiários), tendo havido a descrição genérica e de forma consolidada da omissão atribuída à RECORRENTE.

Em nenhum momento é explicitado como foram apurados os fatos geradores e bases de cálculo indicados pela Autoridade Fiscal, nem quais e quanto de cada verba foi incluído nesse cômputo. A Autoridade Fiscal simplesmente subtraiu os valores indicados em folhas de salário sob a rubrica “total da previdência empresa”, “valor do RAT” e “valor outras entidades” do montante registrado em GFIP como devido pela RECORRENTE a título de contribuições previdenciárias e de terceiros e, a diferença, lançou por meios dos Autos de Infração ora impugnados.

O montante indicado como devido pela Autoridade Fiscal foi apontado de maneira consolidada, sem a correta identificação dos fatos geradores ou base de cálculo. A autuação se pautou em uma simples conta aritmética, sem que fossem explicitados os meios pelos quais o Fisco encontrou tais valores, como consta no Anexo I.

No presente caso, os Autos de Infração impugnados estão eivados de nulidade, pois, no relato da infração, houve descrição genérica da infração supostamente cometida, sem a clara indicação da(s) conduta(s) que ensejou(aram) a cobrança e aplicação da penalidade em questão, prejudicando a defesa da RECORRENTE, pois esta sequer tem conhecimento de quais fatos geradores e respectivas bases de cálculos a Autoridade Fiscal entende como omitidos, nem em relação a quantos/quais segurados. Assim, não é possível à RECORRENTE sequer analisar os supostos erros e/ou omissões apuradas pela Autoridade Fiscal.

A Autoridade Fiscal simplesmente indicou qual o montante que entendia ser remuneração dos empregados e contribuintes individuais contratados pela RECORRENTE, supostamente indicados nas folhas de salários do período de 01/2011 a 12/2011 (incluído o 13º mês), sem, no entanto, identificar quais e de que natureza seriam essas verbas. Assim, a Autoridade Fiscal apurou de forma presumida suposta omissão das contribuições previdenciárias

e das contribuições devidas a terceiros pela RECORRENTE, admitindo hipoteticamente a existência de ilícito, quando sua obrigação era, na verdade, analisar e identificar cada um dos fatos geradores de forma pormenorizada, viabilizando assim a defesa pela RECORRENTE.

A Autoridade Fiscal descumpriu o disposto no art. 33 da Lei nº 8.212/1991, uma vez que compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil fiscalizar o recolhimento das contribuições devidas a outras entidades e fundos, competindo-lhe demonstrar, de forma inequívoca, a contribuição porventura apurada de ofício, regra não observada no presente caso.

Dessa forma, não merecem prosperar as alegações da autoridade julgadora, contidas no Acórdão recorrido, no sentido de que a RECORRENTE não teria justificado as razões da ausência de indicação em GFIP do total das verbas recebidas pelos empregados, que são exatamente estas: as verbas não incluídas se referem a verbas de caráter indenizatório.

V. 2. DO ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO QUE AUTORIZE A TRIBUTAÇÃO DE ABONO, GRATIFICAÇÃO E AJUDA DE CUSTO

No que concerne a “abono salarial”, “abono social”, “ajuda de custo”, “ajuda de custo tra provisória”, “bônus” e “dif ajuda de custo”, o art. 28, §9º, alínea “e”, “7”, e alínea “g”, da Lei nº 8.212/1991 isenta tais verbas da tributação por contribuições previdenciárias e, consequentemente, de terceiros.

O lançamento impugnado funda-se exclusivamente na ilação de que essas rubricas “deveriam” ter sido tributadas, mas não explica quais os fundamentos jurídico-tributários que especificamente ensejaram o lançamento. Não foi estabelecida qualquer correlação entre as circunstâncias verificadas no lançamento e os dispositivos legais reputados como violados.

No Relatório Fiscal, a Autoridade Fiscal não faz menção a nenhum dispositivo legal, nem indica por quais motivos os abonos, gratificações e ajuda de custo pagos pela RECORRENTE estariam dissociados da regra de isenção do art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/1991. Ou seja, a RECORRENTE não tem como se defender contra o lançamento tributário nesse ponto porque desconhece as razões que ensejaram a tributação.

Ao deixar de explicitar os elementos jurídicos que arrazoaram o lançamento, restou vulnerado o princípio constitucional da motivação, previsto no art. 37 da Constituição Federal, que deve nortear quaisquer atos administrativos, notadamente aqueles que impliquem prejuízo ao administrado, ora RECORRENTE. Como é cediço, a atividade administrativa não pode ser exercida sem fundamento legal que a suporte, mormente quando esta atinge a esfera patrimonial do administrado/contribuinte.

As rubricas indicadas pela Autoridade Fiscal como tributáveis (abonos, gratificações e ajuda de custo) são isentas das contribuições previdenciárias e de terceiros por expressa disposição legal.

A motivação dos atos administrativos decorre do próprio princípio do devido processo legal (que alberga a ampla defesa e o contraditório), assim como do princípio da legalidade, constitucionalmente instituídos pela Carta Magna, em seu art. 5º, incisos LIV e LV. Outrossim, o princípio da motivação vem assegurado como critério de estrita observância pela Administração no curso do processo administrativo através do art. 2º, incisos VII e VIII, e art. 50, ambos da Lei nº 9.784/1999.

Dessa forma, também não merecem prosperar, com todo o respeito, as alegações da autoridade julgadora no sentido de que tais rubricas teriam sido tratadas, uma a uma, no relatório fiscal aditivo, com “ciência e oportunidade de defesa ao impugnante”, pois o que aqui se discute é quanto à ausência de fundamentação legal desta cobrança no lançamento, já que tais verbas são isentas.

VI. MÉRITO

VI.1. INCLUSÃO INDEVIDA DE VERBAS INDENIZATÓRIAS NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO

As diferenças apontadas pela Autoridade Fiscal devem ser (ou pelo menos assim entende a RECORRENTE, mas fica impossível afirmar tal fato com certeza, pelas razões que levam à nulidade do auto, já expostas anteriormente) as rubricas que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias por se tratarem de verbas de natureza indenizatória, razão pela qual não foram consideradas, pela RECORRENTE, como parte integrante do salário contribuição.

A autoridade julgadora tenta atribuir à RECORRENTE a responsabilidade de comprovar que tais rubricas lançadas nos autos de infração se referem a verbas de natureza indenizatória.

Uma coisa é indicar o total recebido pelos empregados no resumo de folhas de pagamento, que contém todas as rubricas que compõe esse valor – tanto as verbas de natureza remuneratória quanto as de caráter indenizatório –, outra coisa é deduzir que a empresa reconhece esse valor como devido à Seguridade Social, como fez crer a autoridade julgadora. Só é devido à Seguridade Social as veras remuneratórias, indicadas em GFIP. É por isso, inclusive, que os valores que estão em folha de salário muitas vezes não são compatíveis com os valores declarados em GFIP.

Se o levantamento realizado pela autoridade autuante estivesse a contento, com a explicitação clara das rubricas que fazem parte do cálculo das contribuições previdenciárias ora exigidas, a autoridade fiscal poderia facilmente contrapor os argumentos da RECORRENTE, demonstrando não se tratar de tais verbas indenizatórias. Contudo, como o trabalho da fiscalização, com todo o respeito, não foi realizado de forma esmerada, tenta-se atribuir à contribuinte o dever de comprovar a que se referem tais verbas, e, não o fazendo, mantém-se o lançamento, numa atitude ilegal e arbitrária.

A remuneração para fins de incidência de contribuições previdenciárias e devidas a terceiros são aquelas verbas que visam retribuir o trabalho, quando se tratar de verbas indenizatórias não há que se falar em tributação por contribuições previdenciárias.

Devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a terceiros o Aviso Prévio Indenizado, Auxílio doença pago pela empresa, terço constitucional de férias gozadas.

VI.2 DA ISENÇÃO DOS ABONOS, GRATIFICAÇÕES E AJUDA DE CUSTO

Em relação aos abonos, por expressa previsão legal do art. 28, §9º, alínea “e”, item 7 da Lei nº 8.212/1991, não integram o salário contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário, verba essa normalmente vinculada por força de convenção coletiva.

O STJ já vinha entendendo que o abono recebido sem habitualidade, previsto em convenção coletiva de trabalho, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, também com base no referido art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

Em virtude das múltiplas decisões em igual sentido, em 2011, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114.

Mais recentemente, na esteira do entendimento do STJ e do parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, a Secretaria da Receita Federal reconheceu, através da IN RFB nº 1.453/2014, que alterou a redação da IN RFB nº 971/2009, que o abono previsto em Convenção Coletiva de Trabalho não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Da análise do Anexo II (integrante dos Autos de Infração), onde a Autoridade Fiscal elenca os empregados da RECORRENTE que receberam os abonos, é possível verificar que cada empregado recebeu o abono uma única vez, o que comprova a não habitualidade do pagamento dessa rubrica.

Além disso, a Convenção Coletiva de Trabalho do Biênio 2010/2011 (DOC. 03 acostado à impugnação) celebrada entre o Sindicato dos Trabalhadores em Processamento de Dados, Informática e Tecnologia do Estado de Pernambuco e o Sindicato das Empresas de Processamento de Dados do Estado de Pernambuco prevê, no parágrafo 2º da Cláusula 4ª, que as empresas pagarão a seus empregados um abono.

Alguns dos empregados da RECORRENTE tinham domicílio na Bahia, pois foram contratados especificamente para a execução de um contrato de prestação de serviços para a Empresa Baiana de Águas e Saneamento S.A. – Embasa. É por esse motivo que foi acostada aos autos a Convenção Coletiva SINDADOS/SINEPD, que deve reger a relação empregatícia de todos os trabalhadores com domicílio no Estado da Bahia.

Os abonos e bônus pagos pela RECORRENTE estão previstos em Convenção Coletiva de Trabalho, os Autos de Infração ora impugnados devem ser julgados improcedentes quanto à parcela que consideram os valores de abonos, de qualquer natureza, como base de cálculo das contribuições previdenciárias e de terceiros.

VI.2.b) Ajuda de custo

A ajuda de custo não tem natureza salarial, trata-se de uma verba indenizatória, uma vez que, em sua essência, visa o ressarcimento de despesas feitas ou a se fazer em função do estrito cumprimento do contrato empregatício.

Conforme destacado em petição de resposta à manifestação da autoridade autuante, a RECORRENTE dispôs que, na tabela de amostragem (de 12 nomes) colacionada pela autoridade fiscal, é possível verificar que, em relação ao empregado RAFAEL RODRIGUES DA SILVA, a ajuda de custo apenas foi paga uma única vez (junho/2011), e, por tal motivo, este valor não poderia integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias ora discutidas.

Outrossim, ao não pormenorizar a apuração da base de cálculo das contribuições em questão, a RECORRENTE não tem como saber se este valor – ou outros pagamentos em parcela única realizados a título de ajuda de custo – foram excluídos ou não da base de cálculo das referidas contribuições. Tal fato corrobora, ainda mais, com a nulidade dos autos de infração em destaque.

Outro ponto importante a ser destacado diz respeito ao fato de que, conforme informado pela RECORRENTE durante a fiscalização, a rubrica “ajuda de custo” está relacionada com a importância paga ao empregado quando o serviço é prestado na sede do cliente, seja na implementação de um sistema ou suporte do mesmo. Isso quer dizer que, sempre que um empregado precisa se deslocar para a sede do cliente, há o pagamento de uma ajuda de custo – em caráter indenizatório e compensatório.

Por equívoco, a RECORRENTE classificou como ajuda de custo as diárias de viagem pagas aos seus funcionários, para deslocamento destes até a sede do cliente. É por tal

motivo que, em algumas situações, o pagamento foi realizado em mais de uma parcela, pois, a depender do serviço prestado, o empregado tinha que ir à sede do cliente em mais de uma ocasião.

Importante frisar, nesse ponto, que a Lei nº 8.212/91 não exige que as diárias de viagem sejam pagas em uma única parcela. Para que seja caracterizada a isenção, a lei só impõe como requisito o pagamento em valor não superior a 50% da remuneração mensal.

VII. Documentos

VIII-Do Pedido

(a) preliminarmente, ser declarada a nulidade total do lançamento que deu ensejo aos Autos de Infração DEBCADs nos 51.056.740-1, 51.056.741-0, 51.056.742-8, por erro na construção do lançamento:

(i) em razão da ausência da identificação dos fatos geradores e da matéria tributável, em clara afronta ao art. 142 do CTN e, via de consequência, por impedir o pleno exercício do direito de defesa da RECORRENTE, em desrespeito ao art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988 e ao art. 59 do Decreto nº 70.235/72;

(ii) em razão da ausência de fundamentação, em face da deficiência de fundamento da autuação, por clara afronta aos princípios da motivação e da ampla defesa, previstos no art. 37 e art. 5º, LV, ambos da Constituição Federal;

(b) no mérito, para o caso de não ser declarada a nulidade, que seja reconhecida a improcedência da autuação, haja vista a inclusão no lançamento de verbas não sujeitas à tributação pelas contribuições previdenciárias e de terceiros, dada expressa isenção legal e/ou seu caráter indenizatório, que não é hipótese de incidência da norma tributária previdenciária. É o relatório.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WILSON DE MORAES FILHO, Relator.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Consta no Relatório Fiscal(fl.12/13):

Resultado da Fiscalização

3.1 Diferenças entre Resumo de Folha e GFIP

3.1.1 Foram apuradas diferenças, demonstradas no Anexo I, entre os totais das remunerações registrados nos resumos das folhas, sob o título “Previdência Social - total da base empresa”, menos o que foi informado nas GFIP (transmitidas antes do início da presente ação), nos estabelecimentos 09.831.033/0001-58 (competências 07/2011 e 13/2011), 09.831.033/0005-81 (competência 12/2011) e 09.831.033/0008-24 (competência 06/2011).

3.1.2 Sobre tais diferenças incidem contribuições destinadas à Previdência Social e a Terceiros, objeto dos autos de infração 51.056.740-1 (da empresa) e 51.056.742-8 (de terceiros), constitutivos do Processo 10480-720.863/2015-- 90.

3.2 Parcelas Remuneratórias Sujeitas à Tributação

3.2.1 Foram apuradas parcelas salariais com incidência de contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros, não reconhecidas como tributáveis pelo sujeito passivo, identificadas nas folhas de pagamento sob as rubricas “abono salarial”, “abono social”, “ajuda de custo”, “ajuda de custo tran provisória”, “bônus” e “dif ajuda de custo”, discriminadas no Anexo II.

3.2.2 Tais parcelas salariais, omitidas nas GFIP, foram lançadas nos autos de infração 51.056.740-1 (contribuição patronal), 51.056.741-0 (de segurados) e 51.056.742-8 (destinadas a terceiros), componentes do Processo 10480-720.863/2015-90.

4. Dos Fatos Geradores

4.1 A obrigação de serem constituídas contribuições sociais, objeto dos autos ora lavrados, é determinada pelo pagamento de remuneração por serviços prestados pelos segurados empregados, como diferenciado a seguir.

4.2 Remuneração Paga Apurada em Resumo de Folha

4.2.1 Constitui fato gerador das contribuições lançadas nos autos (AI 51.056.740-1 e 51.056.742-8) as diferenças de remunerações apuradas com base nos resumos de folhas sob o título “Previdência Social - total da base empresa” menos o informado nas GFIP.

(...)

Os fatos geradores foram apurados do confronto entre informações constantes em GFIP e folhas de pagamento, que são documentos que foram elaborados pela própria empresa e que ela tem pleno conhecimento.

Consta no acórdão de piso:

I - valores que compõem o levantamento F1 (subitem 4.2.1 do relatório), quais sejam: aqueles que o próprio impugnante reconheceu como remuneratórios, tanto que assinalou, nos resumos das citadas folhas de pagamento, como devidos à Seguridade Social, sob o título "Previdência Social - total da base empresa" e, no entanto, não os declarou, integralmente, nas correspondentes GFIP, sem justificar as razões de não o fazer. Sem comprovar eventuais erros em seus próprios cálculos, não pode a defesa imputar à fiscalização equívocos ou nulidade em seu proceder, dado que, identificadas contribuições sociais devidas, por divergência entre os valores declarados como devidos pela empresa em folha, não inclusos em GFIP e não recolhidos, nada mais restava ao fisco senão constituir o crédito pelas diferenças, cabendo o ônus em contrário à empresa, que dele, entretanto, não se desvencilhou.

Soa paradoxal que, agora, a impugnante venha dizer que desconhece os fatos geradores e matéria impositiva do referido levantamento F1, quando ela própria os reconheceu como "total da base da empresa" para fins previdenciários. Os valores foram devidamente assinalados no anexo I do relatório fiscal.

II - valores que compõem o levantamento F2 (subitem 4.3.1 do relatório), quais sejam: conforme subitem 3.2.1 do relatório fiscal, são rubricas (abonos, bônus e ajuda de custo) não incluídas pela impugnante no título "Previdência Social - total da base empresa", em seu resumo de folhas de pagamento. É situação distinta do item I supra, dado que a empresa não reconheceu mencionadas rubricas como bases de cálculo de contribuições sociais, havendo o fisco as enquadrado como tributáveis. Mencionadas rubricas foram tratadas, uma a uma, no relatório fiscal aditivo (fls. 2.711/2.718), com ciência e oportunidade de defesa ao impugnante, de sorte a esclarecer as dúvidas inicialmente suscitadas sobre a motivação da inclusão das mesmas no presente crédito. Por sua vez, no anexo II do relatório fiscal, a fiscalização não apenas identificou as rubricas e os respectivos valores,

como também os segurados beneficiados pelos mesmos, de sorte que não prevalece o argumento da impugnante de que não sabe quais e quanto de cada verba foram incluídos no referido levantamento.

Concordo com o acórdão de piso.

Os valores que compõem o levantamento F1 são os que o próprio contribuinte reconheceu como remuneratórios, tanto que assinalou, nos resumos das citadas folhas de pagamento, como devidos à Seguridade Social, sob o título “Previdência Social-Total base da empresa”, mas não os declarou na correspondente GFIP sem justificar o motivo. Os valores se encontram devidamente descritos no Anexo I do relatório Fiscal. Ficou claro o meio como o Fisco encontrou os valores.

Os valores que compõem o levantamento F2 são rubricas (abonos, bônus e ajuda de custo) não incluídas pela impugnante no título "Previdência Social - total da base empresa", em seu resumo de folhas de pagamento. A empresa não reconheceu mencionadas rubricas como bases de cálculo de contribuições sociais, tendo o fisco as considerado tributáveis. Essas rubricas foram tratadas uma a uma no relatório fiscal aditivo (fls. 2711/2718), com ciência e oportunidade de defesa ao Sujeito Passivo. O Anexo II do Relatório fiscal foram identificadas as rubricas, respectivos valores e os segurados beneficiados pelos mesmos. Com base nas informações constantes se chega a base de cálculo, que foram levantadas através de documentos do contribuinte.

Ficou claro como foi apurado o fato gerador e a base de cálculo.

A descrição dos motivos e da motivação, os dispositivos legais e normativos infringidos, bem como aqueles determinantes da penalidade aplicada, estão claramente indicados na Auto, no Relatório Fiscal e na informação fiscal.

As informações constantes no auto de infração, no relatório fiscal e na informação fiscal permitem que o contribuinte identifique os dados nos documentos que apresentou e que foram considerados fatos geradores, bem como ter conhecimento de quais parcelas foram tomadas na base de cálculo.

Ademais, ao contrário do que alega a recorrente, o lançamento foi constituído conforme determina o CTN, art. 142:

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.

Toda a situação que determinou a ocorrência do fato gerador foi detalhadamente descrita no Relatório Fiscal, na informação fiscal e no auto de infração, com discriminação da base de cálculo, do montante devido, da fundamentação legal. O sujeito passivo foi identificado e regularmente intimado da autuação.

Foram cumpridos os requisitos do Decreto 70.235/72, art. 10, não havendo que se falar em nulidade ou cerceamento do direito de defesa.

No caso, inexistentes qualquer das hipóteses de nulidade previstas no Decreto 70.235/72, art. 59.

Da Inclusão indevida de verbas na base de cálculo das contribuições lançadas

O artigo 28, inciso I, da Lei nº 8212/91 define o salário-de-contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária para o empregado e trabalhador avulso, como sendo o total da 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 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, da convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. Já o inciso III, define o salário de contribuição para o segurado contribuinte individual, como sendo a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo do salário de contribuição.

A mesma lei define expressamente quais pagamentos não integram o salário de contribuição, conforme disposto no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991.

No que se refere o levantamento F1 os valores estavam assinalados como remuneratórios nos resumos das citadas folhas de pagamento, como devidos à Seguridade Social, sob o título “Previdência Social-Total base da empresa”, mas não foram declarados em GFIP.

Caberia ao Recorrente nesse momento demonstrar que as verbas consideradas nesses valores não integram a base de cálculo das contribuições lançadas.

A insatisfação apresentada pelo recorrente foi genérica, não tendo apontado incorreção alguma no cálculo fiscal que pudesse dar substância a contestação feita.

A propósito, a alegação genérica do contribuinte, sem mencionar quais valores não estavam sujeitos à incidência da contribuição previdenciária, impossibilita que o julgador verifique eventuais erros na metodologia de cálculo utilizada pela fiscalização, na apuração da obrigação tributária.

O sujeito passivo sequer demonstrou, com clareza e exatidão, o montante que considera ter sido tributado, indevidamente, de modo que simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Passemos à análise do levantamento F2.

Dos Abonos.

A empresa alegou que a mesma é proveniente de acordo ajustado em convenção coletiva do Sindicato de Processamento de Dados do Estado de Pernambuco, com registro no MPE sob o nº. PE000166/2011, com o fim de quitar diferenças de salários pagos no período de maio/2010 a janeiro/2011, em duas parcelas, nas folhas de fevereiro e março de 2011 (vide anexo “Impugnação”, doc. 03 – Convenção Coletiva de Trabalho, Cláusula Quarta, Parágrafo Segundo, fls. 2559).

No anexo II se confirma que o abono foi pago em fevereiro e em março.

Nesse momento cabe mencionar o Ato Declaratório PFN nº 16/2011, in verbis:

ATO DECLARATÓRIO Nº 16, DE 20/12 /2011

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL – PGFN

PUBLICADO NO DOU NA PAG. 00037 EM 22 /12 /2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 09/12/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"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".

JURISPRUDÊNCIA: REsp nº 434.471/MG (DJ 14/2/2005), REsp nº 1.125.381/SP (DJe 29/4/2010), REsp nº 840.328/MG (DJ 25/9/2009) e REsp nº 819.552/BA (DJe 18/5/2009).

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO

Como se percebe do texto acima a Fazenda abriu mão de insistir na cobrança de contribuições incidentes sobre abonos recebidos em parcela única.

No presente caso o abono não foi pago em parcela única, além do mais ele é vinculado ao salário pela norma coletiva de trabalho, logo entendo que constitui base de cálculo da Contribuição Previdenciária.

Da Ajuda de Custo.

As verbas pagas pelo empregador a seus segurados, ainda que sob a denominação de “ajuda de custo”, mas sem correspondência à hipótese prevista nas alíneas ‘b’ e ‘g’ do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, independentemente da frequência e valor, terá natureza salarial, integrando a remuneração do empregado para todos os efeitos legais.

Consta no acórdão de piso:

No mérito, a impugnante acusa, em essência, a fiscalização de haver majorado a base de cálculo das contribuições sociais ora exigidas, por inclusão indevida de ajuda de custo, que diz serem, na verdade, verbas relativas à cobertura de despesas do obreiro para execução de serviços contratados pela empresa, que não se confundem com remuneração dos segurados em tela.

Ocorre que para caracterizá-las como adiantamento de despesas, como alega a impugnante, mister restasse comprovada pelos respectivos beneficiários a sua utilização para o desempenho das atividades contratadas com a empresa, com correspondente prestação de contas. Sem isto, dado que, sem qualquer comprovação do dispêndio efetivado, não se sustenta a tese de que os referidos repasses financeiros sejam adiantamento ou cobertura de despesas.

Ao contrário, representam ganhos pelo exercício do labor do obreiro e, em consequência, integram a remuneração para fins de tributação de contribuições previdenciárias, à luz do disposto no art. 28, I, da Lei nº 8.212/91, não importando a denominação que a empresa ou o segurado lhes atribua (ajuda de custo; diária; transporte, etc) ou a frequência com que os mesmos sejam pagos, de forma habitual ou não.

Por oportuno, ressalte-se que o §9º, do art. 28, da Lei 8.212/91 elenca, de forma exhaustiva, as hipóteses em que verbas pagas aos segurados não integram o

salário-de contribuição, dentre elas: (a) a ajuda de custo, desde que paga em parcela única, em decorrência de mudança de local de trabalho, e (b) as diárias, destinadas a suprir despesas com alimentação, transporte e hospedagem, desde que não ultrapassem o montante de 50% do valor da remuneração.

Ocorre que a impugnante não demonstrou que os valores pagos a título de ajuda de custo decorreram da mudança de local de trabalho. Tampouco que foram utilizados para suprir despesas com alimentação, transporte e hospedagem, não se caracterizando em diárias, como fez crer em seu aditivo de defesa.

Resulta, por conseguinte, rejeitada a tese de que se trate de ajuda de custo ou diária, nos moldes definidos em lei, não se acolhendo, assim, sua irresignação na matéria.

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pela qual, após análise minuciosa da volumosa demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

O recorrente não demonstrou que os valores pagos a título de ajuda de custo decorreram de mudança de local de trabalho. Também não ficou demonstrado que foram utilizados para suprir despesas com alimentação, transporte e hospedagem, não se caracterizando diárias.

Do Bônus.

Consta no acórdão de piso:

A fiscalização ressalta, em seu relatório aditivo, que identificou, nas folhas de pagamento, valores pagos aos obreiros a título de bônus e que, ao questionar a empresa sobre a origem dos mesmos, foi informada de que se tratava de verbas pagas em atenção à Convenção Coletiva do Sindicato de Processamento de Dados de Salvador / BA.

Porém, segundo o fisco, a impugnante não possuía estabelecimentos na Bahia e, ainda, a convenção coletiva exibida refere-se ao período de 01/05/2012 a 30/04/2013, distinto, portanto, do abrangido no presente crédito (2011).

De fato, quer na ocasião de sua impugnação inicial, quer, agora, em seu aditivo, a impugnante nada comprovou sobre a matéria. Sequer demonstrou que os obreiros beneficiados, elencados pelo fisco no anexo II, estavam abrangidos por convenções coletivas do Estado da Bahia e que havia previsão de pagamento de bônus para o período envolvido no processo ora em discussão. A convenção coletiva baiana trazida aos autos diz respeito, efetivamente, aos anos de 2012/2013. Embora, o aditivo, também colacionado pela defesa, seja relativo à convenção baiana de 2011/2012, o mesmo não trata, em nenhuma de suas cláusulas, do bônus em testilha.

Sem provas em contrário, não há o que acolher na matéria, mantendo-se, em consequência, incólume a exigência fiscal.

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pela qual, após análise minuciosa da volumosa demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

DA INCONSTITUCIONALIDADE

Quanto as alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade em relação aos dispositivos legais usados na autuação não há que se falar, pois a validade ou não da Lei, em face da suposta ofensa a princípio de ordem constitucional, escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, gerando injustiça, cabe ao Poder Legislativo fazer a sua

revisão, ou ao Poder Judiciário declarar a ilegitimidade de um texto legal em face da Constituição, quando o preceito nele inserido se mostre evidentemente em desconformidade com a Lei Maior. Nesse sentido, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma lei não se discute na esfera administrativa. À fiscalização da RFB não assiste o direito de questionar a lei, tão somente, zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade fiscal está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

Art. 26A. 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)

E a Súmula CARF nº 2 determina:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

WILSON DE MORAES FILHO