**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10480.725301/2016-13

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 10480.725301/2016-13 |
| **Recurso** | Voluntário |
| **Acórdão nº** | **2401-006.912 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** |
| **Sessão de** | 11 de setembro de 2019 |
| **Recorrente** | BBC SERVICOS DE VIGILANCIA LTDA |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO POR SUPOSIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não se configura como lançamento fundado em suposições aquele cujos fatos geradores houveram-se por apurados diretamente das informações apresentadas pela empresa, elaboradas sob o domínio, comando e responsabilidade do próprio sujeito passivo, circunstância que torna despicienda a discriminação pormenorizada dos fatos jurígenos tributários no corpo do Relatório Fiscal, eis que são do inteiro conhecimento do Contribuinte, fulgurando as informações nele consignadas como bastante e suficiente para fazer prova do fato afirmado.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

O adicional do terço constitucional de férias possui natureza de retribuição pelo trabalho, integrando a remuneração e o salário de contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária.

CRÉDITOS. APROVEITAMENTO.

Os créditos oriundos de pagamentos efetuados por meio de GPS anteriores ao procedimento fiscal e retenções sofridas pela empresa podem ser aproveitados em favor da mesma.

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DE ESCLARECIMENTOS.

O percentual da multa de ofício é aumentado à metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre aviso prévio indenizado (rubrica 0340); e b) apropriar ao lançamento os valores recolhidos em GPS e retenções destacadas nas notas fiscais e declaradas nas GFIPs originárias/substituídas. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira (relator), Matheus Soares Leite, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento parcial em maior extensão para também excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre diferença 1/3 férias (rubrica 0177), 1/3 férias (rubrica 0260), diferença 1/3 férias (rubrica 0173) e para excluir o agravamento da multa de ofício. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Miriam Denise Xavier.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente e Redatora Designada

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Raimundo Cassio Goncalves Lima, (Suplente Convocado), Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier. Ausente a Conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

## Relatório

BBC SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 4ª Turma da DRJ em Belém/PA, Acórdão nº 01-33.931/2017, às fls. 3.736/3.755, que julgou procedente o lançamento fiscal, relativo às contribuições sociais, correspondentes à parte do segurado e empresa, incidentes sobre as remunerações pagas e devidas aos segurados empregados, não declaras em GFIP e nem recolhidas, em relação às competências 01/2012 a 12/2012, conforme Relatório Fiscal, às e-fls. 36/41 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciados nos seguintes lançamentos:

a) Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 02/09), no valor consolidado em 28/06/2016, com multa e juros de R$ 11.971.706,86 (onze milhões, novecentos e setenta e um mil, setecentos e seis reais e oitenta e seis centavos). É constituído pela contribuição a cargo da empresa (20%) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (3%*FAP 1,1885). Compreende as seguintes infrações:

1. **Rubricas a Segurados Empregados Não Oferecidos à Tributação** e,

2. **GILRAT Sobre Rubricas de Empregados Não Oferecidos à Tributação**.

b) Auto de Infração de Contribuição Para Outras Entidades e Fundos (fls. 10/24), no valor consolidado em 28/06/2016, com multa e juros de R$ 2.946.505,04 (dois milhões, novecentos e quarenta e seis mil, quinhentos e cinco reais e quatro centavos). É constituído pelas contribuições destinadas ao FNDE (2,5%), INCRA (0,2%), SENAC (1,0%), SESC (1,5%) e SEBRAE (0,6%). Compreende as seguintes infrações:

1. **Salário-Educação – FNDE – Contribuições Devidas**;

**2. INCRA - Contribuições Devidas**;

**3. SENAC – Contribuições Devidas;**

4. **SESC – Contribuições Devidas** e,

5. **SEBRAE – Contribuições Devidas.**

c) Auto de Infração de Contribuição Previdenciária dos Segurados (fls. 25/29), no valor consolidado em 28/06/2016, com multa e juros de R$ 4.237.503,20 (quatro milhões, duzentos e trinta e sete mil, quinhentos e três reais e vinte centavos). É constituído pela contribuição descontada dos segurados empregados. Compreende as seguintes infrações:

1. **Rubricas a Segurados Empregados Não Oferecidos à Tributação**.

A Autoridade Fiscal informa ainda no Relatório Fiscal de fls. 36/41, o que segue.

Que as infrações foram verificadas no Procedimento Fiscal - n° 0410100.2016.00302-1. A notificada tomou ciência do Termo de Inicio de Procedimento Fiscal– TIPF em 10/05/2016, por meio de Aviso de Recebimento.

A Fiscalização enquadrou a autuada no FPAS 515-0 e CNAE Fiscal 8011101 (Atividades de Vigilância e Segurança Privada). Possui como objeto social: 1) a prestação de serviços de vigilância patrimonial das instituições financeiras e de outros estabelecimentos públicos e privados e, 2) a participação em outras sociedades na qualidade de sócia, cotista ou acionista.

Quanto à remuneração dos segurados empregados, a Fiscalização informa que foi apurada com base nas folhas de pagamento, por meio da soma das rubricas "BASE INSS (EMPRESA)" e "BASE INSS S/ 13 SALÁRIO", sendo deduzido o valor da remuneração informada pela empresa em GFIP, no período de 01/2012 a 13/2012, conforme discriminado na planilha denominada ANEXO I.

No que pertine à apuração das contribuições previdenciárias dos segurados empregados, considerou a soma dos valores constantes das folhas de pagamento, nas rubricas "INSS", "INSS/FÉRIAS" e "INSS/13. SAL", deduzindo os valores das contribuições dos segurados informadas nas GFIP apresentadas pela notificada, conforme discriminado na planilha denominada ANEXO I.

O Auditor Fiscal informa que considerou na apuração dos lançamentos, as últimas GFIP de cada competência, enviadas pela notificada antes do inicio da ação fiscal, constantes no sistema GFIP Web, com a situação "EXPORTADA".

Ressalta que considerou como Fator Acidentário de Prevenção – FAP, o multiplicador de 1,1835, atribuído pelo Ministério da Previdência Social e constante nos sistemas da RFB.

Em razão de os lançamentos incluírem apenas contribuições não declaradas pela empresa em suas GFIP, a Fiscalização informa que não há guias de recolhimento a serem consideradas, uma vez que o art. 5o da Instrução Normativa RFB n° 1.477/2014, revogou expressamente o art. 457 da Instrução Normativa RFB n° 971/2009, que previa a possibilidade de aproveitamento de recolhimentos feitos espontaneamente para abater contribuições não declaradas em GFIP.

Considerando que as contribuições lançadas não foram declaradas pela notificada em GFIP, a Auditoria destaca que ocorreu, além do descumprimento da obrigação principal (pagar as contribuições ora lançadas), as infrações às obrigações acessórias, razão pela qual impôs a multa 75% prevista no art. 35-A, da Lei nº 8.212/91, que remete ao art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Agravou em 50% a multa de ofício (75%), totalizando o percentual de 112,50%, tendo em vista a ocorrência da conduta prevista no inciso II, do § 2° do art 44, da Lei n° 9.430796, uma vez que a empresa deixou de fornecer os arquivos digitais relacionados à contabilidade do ano de 2012, mesmo que regularmente intimada.

O auditor Fiscal informa que fundamentam os lançamentos, além dos dispositivos legais referidos no relatório, aqueles citados no relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal e Demonstrativo de Multa e dos Juros de Mora, anexos integrantes deste processo.

Inconformada com a Decisão recorrida a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 3.777/3.8000, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa as alegações da impugnação, preliminarmente postula que, em decorrência de irregularidades encontradas nos Autos de Infração, deve ser reconhecida a nulidade dos lançamentos de ofício, por afrontar o disposto no art. 142, do CTN e por impedir o pleno exercício do direito de defesa, em desrespeito ao art. 5o, inciso LV, da CF/1988 e ao art. 59, do Decreto n° 70.235/1972.

Esclarece que a Fiscalização relatou de forma genérica a omissão encontrada na GFIP, sem a clara indicação dos fatos geradores omitidos e em relação às quais empregados ou contribuintes individuais, as supostas remunerações não indicadas em GFIP, teriam sido pagas.

Prossegue explicando que, as contribuições supostamente omitidas, calculadas sobre os valores apurados no Anexo I, do Relatório Fiscal, foram demonstradas de forma consolidada, por competência, sem a indicação do número (e o nome) de funcionários que deixou de constar em GFIP e o respectivo salário de contribuição, base de cálculo da contribuição lançada.

Colaciona entendimentos de tributarista, conselheiros dos CARF e julgados do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Quanto ao mérito, ressalta que de acordo com o constante no Relatório Fiscal, a Autoridade Lançadora considerou no lançamento apenas as últimas declarações de cada competência enviadas antes do início da fiscalização, no entanto, apresentou diversas GFIP complementares antes deste início. Neste caso, alega que a Auditoria cometeu erro na apuração

da multa e do crédito objeto do lançamento, porque deixou de considerar todas as informações prestadas originariamente, além dos pagamentos efetuados após cada uma das declarações.

Assinala que as GFIP originais foram todas apresentadas ao Fisco, não constando apenas no banco de dados desta Instituição, o que não justifica ser penalizada, muito menos incluir valores declarados e pagos no lançamento.

Admite ter cometido equívoco, porque ao apresentar a declaração retificadora, não informou todos os fatos geradores declarados anteriormente, entendendo que a declaração funcionava como um documento complementar ao anterior e não substitutivo.

Entretanto, tal fato não deve servir para a manutenção da presente autuação, pois embora tenha cometido dito equivoco isso não deu causa à omissão de informações perante a Autoridade Fiscal, muito menos a ausência do pagamento.

Alega que o disposto no art. 457, da IN/RFB n° 971/2009, já revogado pelo art. 5o da Instrução Normativa/RFB n° 1.477/2014, não aplicável no presente caso, uma vez que os recolhimentos realizados não são relativos a contribuições não declaradas. As contribuições foram objeto de declarações, no entanto, ao apresentar a declaração retificadora, não informou todos os fatos geradores declarados anteriormente.

Explicita sobre a ausência de consideração de créditos decorrentes de retenções realizadas por clientes, fazendo um quadro, onde demonstra que sofreu retenção na forma prevista no art. 31, da lei nº 8.212/91, no valor total de R$ 4.923.904,35, no entanto, deixou de ser considerada nos lançamentos. Junta aos autos as Notas Fiscais e planilhas, na intenção de comprovar que sofreu retenção pelas empresas contratantes de seus serviços.

Amparada no que dispõe o art. 60, da Instrução Normativa RFB nº 1300/2012, solicita que os valores destacados nas notas fiscais sejam considerados nos lançamentos.

Insurge-se quando a inclusão indevida de verbas indenizatórias na base de cálculo das contribuições previdenciárias, fazendo uma breve explanação sobre a diferença existente entre salário de contribuição e indenização, para ressaltar que é pacífico o entendimento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal sobre a exclusão da base de cálculo das contribuições de verbas de caráter indenizatório, devendo ser aplicado pelas instâncias administrativas, conforme Decreto n° 2.346/99.

Logo, aduz que o valor (indenização) recebido não corresponde à contraprestação por serviço prestado e, sim, destina-se a reparar alguma perda/dano do trabalhador, nos casos de pagamento a título de aviso prévio indenizado, auxílio-doença, auxílio-acidente, férias, terço constitucional de férias e salário maternidade, verbas estas, exigidas no presente lançamento.

Defende seu entendimento por rubrica, na forma a seguir resumida:

1. Aviso Prévio Indenizado

Solicita a exclusão da base de cálculo do lançamento tributário da rubrica aviso prévio indenizado, por ter indenizatória conforme jurisprudência consolidada no STJ e TST que transcreve na defesa apresentada.

Explica que, no caso do aviso prévio indenizado, em que há a imediata rescisão do contrato de trabalho, não há que se falar em retribuição pelo serviço prestado, pois se trata de indenização face à despedida imotivada do trabalhador, cujo objetivo principal é viabilizar ao empregado meios de se recolocar no mercado de trabalho.

Ressalta que o entendimento exarado pelo STJ possui efeitos plenos e não merece qualquer reparo, tanto é assim, que os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, em face do acórdão de julgamento desse recurso especial n° 1.230.957, foram rejeitados.

2. Auxílio-Doença e Auxílio-Acidente

Solicita o reconhecimento da natureza indenizatória das verbas de auxílio-doença e auxílio acidente, com consequente exclusão da base de cálculo do lançamento tributário.

Ressalta que o entendimento exarado pelo STJ possui efeitos plenos e não merece qualquer reparo, tanto é assim, que os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, em face do acórdão de julgamento desse recurso especial n° 1.230.957, foram rejeitados.

3. Adicional de Horas Extras

Postula que o adicional de hora extra é o aumento no valor da hora trabalhada além da jornada normal de trabalho, que tem por finalidade recompor o prejuízo sofrido em razão de labor em períodos considerados pela lei como de descanso. Destaca que a CLT, no seu art. 59, reconhece a nocividade de horas extraordinárias, impondo limite para sua realização. Entende que esta verba possui a mesma natureza do abono de férias previsto nos art. 143 e 144 da CLT.

Amparada no que dispõe o art. 201, § 11°, da Constituição Federal, aduz que os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, logo, como o adicional de horas extras não é considerado no momento da aposentadoria, deve ser afastada a incidência da contribuição previdenciária. Cita jurisprudência.

4. Terço Constitucional de Férias

Fundamenta-se em posição pacificada no âmbito do STF e do STJ, requerer o cancelamento da exigência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, haja vista se tratar de verba de natureza indenizatória, que não se incorpora à remuneração do servidor para fins de aposentadoria. Portanto, deve ser excluída da base de cálculo do lançamento.

5. Férias Gozadas

Solicita a exclusão da base de cálculo do lançamento das férias gozadas, por entender ser de natureza indenizatória, que não se incorpora à remuneração do servidor para fins de aposentadoria.

Considerando que a incidência da contribuição previdenciária sobre as férias gozadas não foi objeto de julgamento pelo STJ em sede de recurso repetitivo, postula que deve prevalecer, o entendimento proferido no recurso especial n° 1.322.945/DF pela não tributação de tal rubrica.

6. Salário-Maternidade

Informa que a hipótese de incidência das contribuições previdenciárias é o pagamento de remunerações destinadas a retribuir o trabalho. No entanto, na hipótese de licença-maternidade e consequente percepção do salário-maternidade pela empregada segurada, não há trabalho efetivo ou potencial desempenhado e, portanto, a verba não possui caráter retributivo necessário e definido em lei para fins de incidência do tributo em questão.

Por derradeiro, insurge-se quanto à aplicação da multa de ofício agravada alegando que, os únicos documentos que não forneceu à Fiscalização, foram os relativos à contabilidade, no entanto, tais documentos não foram essenciais para a apuração e lançamento do crédito objeto deste processo administrativo.

Como o procedimento fiscalizatório objetivava o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas às Contribuições Previdenciárias, entende que não seria necessária a análise da contabilidade, tanto que o lançamento se respaldou na utilização dos arquivos digitais da RFB (referentes às GFIP apresentadas) e nas declarações constantes das folhas de pagamento, como informado pelo Auditor Notificante no subitem 3.3, do Relatório Fiscal.

Conclui que inexistiu óbice à fiscalização por parte da contribuinte, uma vez que os documentos solicitados e não entregues em nada atrapalharam o trabalho do Auditor fiscal, devendo o agravamento da multa de ofício ser afastada.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar os Autos de Infração, tornando-os sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Após, regular processamento do feito, em 08 de junho de 2017, foi proposta resolução pela 1° Turma da 4° Câmara, por unanimidade dos votos do Colegiado, às e-fls 3.822/3.828, *in verbis*:

> Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, os Autos de Infração sob análise referem-se a exigência de crédito tributário concernente às contribuições sociais, correspondentes à parte do segurado e empresa, incidentes sobre as remunerações pagas e devidas aos segurados empregados, não declaras em GFIP e nem recolhidas, em relação às competências 01/2012 a 12/2012.
>
> Com efeito, não consta do Relatório Fiscal informação de que as guias e retenções foram utilizadas para abater as contribuições declaradas pela Autuada em suas GFIPs.
>
> Todavia, diante dos argumentos da recorrente, há esclarecimentos que necessitam de manifestação fiscal, quais sejam:
>
> 1) Intimar o sujeito passivo, em relação às bases de cálculo das contribuições previdenciárias apuradas na ação fiscal, a comprovar que as verbas denominadas de indenizatórias foram incluídas nas referidas bases levantadas, conforme indicado na peça recursal; A autoridade fiscal, caso necessário, se manifeste acerca das informações trazidas pela contribuinte.
>
> Nesse diapasão, VOTO NO SENTIDO DE CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a autoridade fazendária competente intime a contribuinte para manifestar-se acerca do quesito encimado e, caso entenda necessário, manifeste-se a autoridade fiscal sobre o resultado da diligência, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Tendo em vista a diligência encimada, foi elaborada informação fiscal de e-fls. 4.126/4.129, nos seguintes termos:

> 3.1 Conforme já bem delineado no Relatório Fiscal dos autos de infração, as bases de cálculo das contribuições para a Seguridade Social e para outras entidades lançadas nos autos de infração integrantes do presente processo foram os valores das remunerações dos segurados empregados, não declarados em GFIP, extraídos das próprias bases de cálculo reconhecidas pela empresa nas folhas de pagamento, as quais podem ser observadas nos resumos das folhas de pagamento, na rubrica "BASE INSS (EMPRESA)".
>
> 3.2 As autoridades julgadoras, nos termos da Resolução nº 2401-000.675 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF, requerem que seja efetuada a intimação do sujeito passivo para que comprove que "as verbas denominadas de indenizatórias foram incluídas nas bases levantadas, conforme indicado na peça recursal". Em outras palavras, as autoridades julgadoras entendem que deve ser novamente franqueada ao sujeito passivo a oportunidade de individualizar a composição dos valores registrados nos resumos de suas folhas de pagamento, na rubrica "BASE INSS (EMPRESA)".
>
> 3.9 Estamos juntando a planilha que constitui o Anexo I desta Informação Fiscal, na qual discriminamos as rubricas das folhas de pagamento mensais apresentadas, detalhando códigos e nomes das rubricas, os respectivos valores pagos mensalmente aos empregados em cada uma delas e a classificação que efetuamos de cada rubrica em função da nossa interpretação da legislação vigente à época, de acordo com os seguintes códigos:
>
> SC - Rubrica Integrante da Remuneração de Segurados Empregados
> N - Rubrica não Integrante da Remuneração dos Segurados Empregados
> DES - Descontos/Devoluções Deduzidos da Remuneração de Segurados Empregados (-)
>
> 3.10 Efetuamos, no mesmo Anexo I, o comparativo mensal dos valores das bases de cálculos, apurados de acordo com a classificação que efetuamos de cada uma das rubricas, com os valores da rubrica "BASE INSS (EMPRESA)" contidos nas folhas de pagamento, e constatamos que, nas 13 (treze) competências inclusas no lançamento, as diferenças são percentualmente insignificantes (da ordem de 0,0728%, no total). Assim sendo, pode-se, a partir da classificação das rubricas descrita no Anexo I, chegar à composição dos valores consignados na rubrica "BASE INSS (EMPRESA)", utilizada no lançamento, composição essa que não foi fornecida pela autuada nas 3 (três) oportunidades que teve para fazê-lo durante o trâmite do presente processo, incluindo na presente diligência.
>
> 3.11 Por ocasião do procedimento fiscal, objetivando conferir maior liquidez e certeza ao lançamento e buscando exatamente prevenir possíveis contestações da autuada quanto à classificação das rubricas da folha em "tributáveis" ou "não-tributáveis", decidimos apurar as bases de cálculo a partir dos valores **assim reconhecidos pela própria empresa** em suas folhas de pagamento - rubrica "BASE INSS (EMPRESA)". Como demonstrado, tais valores apresentam, em todas as competências, diferenças infinitesimais em relação aos valores que obtivemos apurando as bases de cálculo a partir de nossa classificação de cada uma das rubricas como "tributável" ou "não-tributável".
>
> 3.12 Uma vez munidos das informações acerca das verbas que integraram mensalmente a rubrica da folha "BASE INSS (EMPRESA)", adotada pela fiscalização como base de cálculo das contribuições devidas, ficam as autoridades julgadoras aptas a formar seu convencimento quanto à correção ou à eventual necessidade de serem procedidas retificações nos valores lançados.

Regulamente intimada da informação fiscal, a contribuinte apresentou manifestação, aduzindo:

> 2. Na referida Informação Fiscal, o Auditor Fiscal apresentou, **tardiamente**, um anexo com a discriminação das rubricas que compuseram a base de cálculo objeto do lançamento, o que não existia até então.

3. Isto, por si só, ratifica o argumento da Contribuinte de que o lançamento é nulo porquanto a autoridade fiscal não identificou a matéria tributável. Apenas agora, após baixa em diligência do processo, por ordem da Resolução nº 2401000.675 desta 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Ficais (CARF), é que o auditor fiscal demonstrou, item a item, quais foram as rubricas que compuseram o lançamento.

4. Além disso, fica claro também o erro na apuração da base de cálculo objeto do lançamento, pois, **até o momento**, não se sabe – com certeza – como a autoridade fiscal encontrou os valores ora discutidos, o que também ocasiona a sua nulidade.

8. O auditor fiscal **não esclareceu** a que se referem às diferenças identificadas entre os valores das bases de cálculo (uma apurada no lançamento e outra apurada em diligência). Além disso, a base de cálculo total também não tem similitude com aquela apurada pela Contribuinte na tabela acostada aos autos em 11/12/2018, realizada com base na sua folha de pagamentos. É uma grave falha na condução do processo administrativo, pois, pode, até mesmo, induzir a defesa e os julgadores a conclusões equivocadas a respeito do exato conteúdo do lançamento.

9. Inexiste confiabilidade do trabalho realizado pela fiscalização, **que ora aponta uma base de cálculo, ora aponta outra**. Nem a Contribuinte e nem o auditor fiscal sabem identificar, portanto, qual seria a correta base de cálculo dos tributos lançados, razão pela qual os Autos de Infração estão eivados de nulidade, pois não houve a clara indicação e descrição da base de cálculo, prejudicando sobremaneira a defesa da Contribuinte, em desrespeito ao art. 142 do CTN.

10. Desse modo, **não havendo a correta identificação da matéria tributável e constatada incongruências na apuração, deve ser reconhecida a nulidade do lançamento**, por clara afronta ao art. 142 do CTN e, via de consequência, por impedir o pleno exercício do direito de defesa da Contribuinte, em desrespeito ao art. 5º, LV, da Constituição Federal e aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

11. No mérito, a despeito da nulidade, verifica-se que o valor tributável utilizado pelo auditor compreendeu as verbas indenizatórias, conforme trechos do anexo ao Termo de Informação Fiscal, onde as rubricas das verbas indenizatórias foram classificadas como "SC" ("rubrica integrante da remuneração do empregado"):

Após retorno ao Egrégio Conselho, os autos regressaram para minha relatoria e conseguinte inclusão em pauta.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

**PRELIMINARES**

**NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

A contribuinte preliminarmente postula que, em decorrência de irregularidades encontradas nos Autos de Infração, deve ser reconhecida a nulidade dos lançamentos de ofício,

por afrontar o disposto no art. 142, do CTN e por impedir o pleno exercício do direito de defesa, em desrespeito ao art. 5o, inciso LV, da CF/1988 e ao art. 59, do Decreto n° 70.235/1972.

Esclarece que a Fiscalização relatou de forma genérica a omissão encontrada na GFIP, sem a clara indicação dos fatos geradores omitidos e em relação às quais empregados ou contribuintes individuais, as supostas remunerações não indicadas em GFIP, teriam sido pagas.

Prossegue explicando que, as contribuições supostamente omitidas, calculadas sobre os valores apurados no Anexo I, do Relatório Fiscal, foram demonstradas de forma consolidada, por competência, sem a indicação do número (e o nome) de funcionários que deixou de constar em GFIP e o respectivo salário de contribuição, base de cálculo da contribuição lançada.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo 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 art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

> 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 devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o “Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de erro do fato gerador, na eleição da base de cálculo etc., se confunde com o mérito que iremos tratar posteriormente, como já dito, não ensejando em nulidade.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9° e 10° do Decreto n° 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1° da Lei n° 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto n° 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

> Art. 59. São nulos:
>
> I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
>
> II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ademais, no Acórdão n° 2401-006.064, da lavra do Dr. Matheus Soares Leite, já manifestou seu entendimento nos autos do Processo Administrativo n° 10480.723516/2013-57, em relação à mesma contribuinte (lançamento análogo), o qual me filiei e peço vênia para transcrever excertos e adota-los como razão de decidir:

> Pois bem. Cabe ressaltar que, conforme delineado no Relatório Fiscal dos autos de infração (fls. 57/74), e bem lembrado pela Informação Fiscal de fls. 560/563, as bases de cálculo das contribuições para a Seguridade Social e para outras entidades lançadas nos autos de infração integrantes do presente processo, foram os valores das remunerações dos segurados empregados, não declarados em GFIP, extraídos das próprias bases de cálculo reconhecidas pela empresa nas folhas de pagamento, as quais podem ser observadas nos resumos das folhas de pagamento anexados às fls. 109 a 133, na rubrica "BASE INSS (EMPRESA)".
>
> Trata-se de informação produzida pela própria empresa e fornecida à Fiscalização, que a utilizou como base de cálculo das contribuições lançadas, eis que tais valores estavam materializados em uma única rubrica do sistema de folha de pagamento da contribuinte, a título de "BASE INSS (EMPRESA").
>
> Ora, tendo sido os fatos geradores apurados diretamente a partir do sistema de folha de pagamento da contribuinte, elaborados sob o seu domínio e responsabilidade, e confeccionados sob seu comando e orientação, não procede a alegação recursal de que não existiriam provas, mas apenas suposições, no que diz respeito à ocorrência dos fatos geradores apurados.
>
> Portanto, o contribuinte confessou que deve à Previdência Social e não comprovou o pagamento da totalidade do valor que reconheceu como devido. Ao alegar que cabe ao fisco a demonstração irrefutável da ocorrência do fato, buscar transferir, o ônus de provar que o valor por ela confessado está equivocado, para a Fiscalização da Previdência Social, o que não se sustenta.
>
> Decerto, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.
>
> Caberia à recorrente, por exemplo, comprovar que teria se equivocado no preenchimento do seu sistema de folha de pagamento, e proceder à sua retificação, ônus esse que não se desincumbiu, não sendo possível afastar a fidedignidade do conteúdo dos autos de infração em debate.
>
> (...)
>
> Para além do exposto, cabe destacar que inexiste a necessidade de a fiscalização listar os trabalhadores de forma individual, pois a folha de pagamento é global e o lançamento da contribuição se dá pela sua totalização. Ademais, o artigo 195, I, "a", da Constituição Federal de 1988 é claro ao afirmar que a contribuição incide sobre "folha de salários", que compreende o conjunto global da remuneração paga pela empresa e não a remuneração individual de um trabalhador.

> Constatado que não foi procedido o recolhimento das contribuições devidas, e considerando as disposições legais que atribuem prerrogativa de arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas na Legislação Previdenciária, e à fiscalização a obrigação legal de verificar se as contribuições devidas estão sendo realizadas em conformidade com o ali estabelecido, não pode o agente fiscal se furtar ao cumprimento do legalmente estabelecido, sob pena de responsabilidade, de conformidade com o art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.
>
> Como bem assentado pela decisão de piso, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório discriminativo das parcelas mensais, tudo conforme a legislçaão.
>
> Dessa forma, não procede o argumento de que a fiscalização não demonstrou a origem da infração e a existência do débito, já que os valores devidos à Previdência Social foram apurados diretamente a partir do sistema de folha de pagamento da contribuinte, materializados em uma única rubrica, a título de "BASE INSS (EMPRESA").

Especificamente em relação ao questionamento acerca da suposta diferença entre a base de cálculo do auto de infração com a do resultado da diligência, melhor sorte não resta a contribuinte, pois a informação fiscal efetuou o comparativo mensal dos valores das bases de cálculos, apurados de acordo com a classificação do fiscal sobre cada uma das rubricas, com os valores da rubrica "BASE INSS (EMPRESA)" contidos nas folhas de pagamento, inclusive explicitando a "insignificante" diferença de 0,0728%, conforme se depreende dos itens 3.10 e 3.11 da informação fiscal.

Neste diapasão, afasto a preliminar.

**MÉRITO**

**DA TRANSMISSÃO PRÉVIA DAS GFIP – DOS CRÉDITOS DECORRENTES DAS GPS E DECORRENTES DE RETENÇÕES**

Antes de adentrar nos argumentos defensórios apresentados pela recorrente acerca da não apropriação das GPS pagas e não consideração das retenções nos lançamentos em questão, necessário se faz prestar os esclarecimentos nos itens que se seguem.

A apresentação da GFIP contendo a mesma chave da anterior tem o condão de excluir completamente as informações anteriormente prestadas. A substituição de uma GFIP por outra apresentada posteriormente encontra-se devidamente prevista no Manual da GFIP/SEFIP, nos seguintes termos:

> 7.2 - Chave de uma GFIP/SEFIP
>
> O conceito de chave de uma GFIP/SEFIP tem utilização fundamental para a Previdência Social. Chave de uma GFIP/SEFIP são os dados básicos que a identificam. A chave é composta, em regra, pelos seguintes dados:
>
> **→ CNPJ/CEI do empregador/contribuinte – competência – código de recolhimento – FPAS.**
>
> Para a Previdência, deve haver apenas uma GFIP/SEFIP para cada chave. Havendo a transmissão de mais de uma GFIP/SEFIP para o mesmo empregador/contribuinte, competência, código de recolhimento e FPAS (mesma chave), a GFIP/SEFIP transmitida posteriormente é considerada como retificadora para a Previdência Social,

> **substituindo a GFIP/SEFIP transmitida anteriormente,** ou é considerada uma duplicidade, dependendo do número de controle.
>
> (grifei).

Conforme se observa, a GFIP substituída deixa de ser válida no momento da entrega da GFIP retificadora.

Assim, todas as GFIP enviadas antes do início do procedimento fiscal foram substituídas pelas últimas declarações de cada competência, apresentadas pela defendente e consideradas nos presentes lançamentos (exportadas), conforme quadro demonstrativo constante do subitem 4.2, do Relatório Fiscal (fl. 38).

As GFIP consideradas são aquelas com status de "EXPORTADA", pois apenas essas têm seus dados gravados no Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS, formando a base de dados para a concessão de benefícios previdenciários.

Logo, o equívoco cometido pela postulante ao enviar GFIP retificadora, que entende ser a complementar, apenas com os fatos geradores que não foram declarados na GFIP enviada anteriormente, deu causa sim, à omissão de informações perante o Fisco. Entretanto, tal equivoco não pode causar prejuízo a contribuinte no que concerne os pagamentos efetuados, senão vejamos:

A autoridade lançadora não apropriou os recolhimentos realizados mediante GPS por entender o seguinte, *in verbis*:

> 4.5 Em face de que os autos de infração em questão incluem apenas contribuições não declaradas pela empresa em suas GFIP, não há guias de recolhimento a serem consideradas no presente lançamento, considerando que o art. 5° da Instrução Normativa RFB n° 1.477/2014 revogou expressamente o art. 457 da Instrução Normativa RFB n° 971/2009, o qual previa a possibilidade de aproveitamento de recolhimentos feitos espontaneamente para abater contribuições não declaradas em GFIP.

Depreende-se que o auditor fiscal restringiu sua analise a revogação do dispositivo da Instrução Normativa que previa o referido aproveitamento, mesma linha adotada pela decisão de piso.

Ocorre que, a meu ver, para chegar até conclusão é indispensável que a autoridade lançadora intimasse a contribuinte nos termos do artigo 463, § 5° da IN RFB 971/2009, senão vejamos:

Art. 463. A alteração nas informações prestadas em GFIP será formalizada mediante a apresentação de GFIP retificadora, elaborada com a observância das normas constantes do Manual da GFIP.

> Art. 463. A alteração nas informações prestadas em GFIP será formalizada mediante a apresentação de GFIP retificadora, elaborada com a observância das normas constantes do Manual da GFIP.
>
> (...)
>
> § 5º A retificação não produzirá efeitos tributários quando tiver por objeto alterar os débitos em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal, **salvo no caso de ocorrência de recolhimento anterior ao início desse procedimento:**
>
> I - quando não houve entrega de GFIP, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis;

> **II - em valor superior ao declarado, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis.**
>
> (grifo nosso)

Conforme dispositivo encimado, constatado recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, caberia ao auditor fiscal intimar a contribuinte para que apresentasse GFIP retificadora para sanar o erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis. Assim, eventuais apropriações somente poderiam ter sido desconsideradas após cumprimento das regras impostas pela IN 971/2009, ou seja, após a intimação nos moldes do artigo supramencionado.

Neste diapasão, não havendo a informação acerca da intimação nos moldes do artigo 463, § 5° da IN RFB n° 971/2009, não agiu da melhor forma o agente fiscal. **Portanto, cabe o aproveitamento dos recolhimentos constantes das GPS de fls. 3.575/3.709, relativas ao período correspondente ao lançamento.**

Com efeito, os pagamentos mantêm conexão com os mesmos fatos geradores exigidos no auto de infração em destaque, ou seja, a prestação de serviços remunerados pelos trabalhadores incluídos na base de cálculo do lançamento de ofício. A falta de abatimento implica a cobrança em duplicidade dos valores recolhidos, em outras palavras, enriquecimento sem causa.

Agora passo a analisar o pleito da contribuinte quanto à solicitação da consideração das retenções nos lançamentos efetuados.

A autoridade julgadora também não reconheceu a existência desses créditos pelo mesmo argumento que fundamentou o não aproveitamento dos valores recolhidos pela Recorrente: ausência de indicação na GFIP.

Em relação a este ponto, além dos argumentos já mencionados, tenho entendimento o descumprimento de dever instrumental deve ser punido com aplicação de multa, não podendo ser utilizado como barreira para aproveitamento de créditos pertencentes ao sujeito passivo.

Conforme depreende-se da documentação acostada aos autos, especificamente as notas fiscais e planilha, está devidamente comprovado que a recorrente sofreu as retenções pelas empresas contratantes de seus serviços, estando os valores destacados nas notas fiscais.

Ademais, consta das "GFIP originárias – substituídas" (fls. 3.863/4.119) informação acerca das retenções efetuadas. Não sendo o bastante, tivesse o auditor fiscal observado o regramento do artigo 463 da IN RFB n° 971/2009, a contribuinte poderia/deveria suprir eventual falta, restando rechaçada a discussão.

**Assim sendo, devem ser considerados os créditos decorrentes de retenções na fonte. Desde que, estejam destacadas nas notas fiscais e informadas nas GFIP originais (substituídas).**

Imprescindível mencionar que o aproveitamento deve ser aplicado como se antes do lançamento fosse, ou seja, sem juros e multa.

## INCLUSÃO INDEVIDA DE VERBAS INDENIZATÓRIAS

Primeiramente, a respeito do adicional de horas extras, salário maternidade e férias gozadas, destaco que já houve pronunciamento decisório do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de recurso especial representativo de controvérsia, neste contexto de observância

obrigatória pelo CARF, tendo sido fixada a tese no sentido de que as verbas mencionadas têm cunho salarial ou há disposição legal expressa no mesmo sentido. Portanto, cabível a incidência de contribuições sociais.

Quanto às demais rubricas, como dito alhures, esta matéria já foi objeto de julgamento nesta Colenda Turma, caso análogo, dessa forma, merece guarida a pretensão da contribuinte, consoante restou muito bem explicitado no já mencionado Acórdão, da lavra do Conselheiro Matheus Soares Leite, de onde peça vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

> Sobre a matéria de direito posta em debate, destaco que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp n° 1.230.957/RS, julgado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil de 1973, firmou entendimento no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, sobre o aviso prévio indenizado ou sobre os primeiros 15 dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença.
>
> É ver a ementa daquele julgado e que traz, didaticamente, a fundamentação utilizada pelos julgadores:
>
> 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 SEGUINTES VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.
>
> [...]
>
> **1.2 Terço constitucional de férias.**
>
> No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 - redação dada pela Lei 9.528/97).
>
> Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EREsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas".
>
> 1.3 Salário maternidade.
>
> O salário maternidade tem natureza salarial e a transferência do encargo à Previdência Social (pela Lei 6.136/74) não tem o condão de mudar sua natureza. Nos termos do art. 3º da Lei 8.212/91, "a Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente". O fato de não haver prestação de trabalho durante o período de afastamento da segurada empregada, associado à circunstância de a maternidade ser amparada por um benefício previdenciário, não autoriza conclusão no sentido de que o valor recebido tenha natureza indenizatória ou compensatória, ou seja, em razão de uma contingência (maternidade), paga-se à segurada empregada benefício previdenciário correspondente ao seu salário, possuindo a verba evidente natureza salarial. Não é por outra razão que, atualmente, o art. 28, § 2º, da Lei 8.212/91 dispõe expressamente que o salário maternidade é considerado salário de contribuição. Nesse contexto, a incidência de contribuição previdenciária sobre o

salário maternidade, no Regime Geral da Previdência Social, decorre de expressa previsão legal.

Sem embargo das posições em sentido contrário, não há indício de incompatibilidade entre a incidência da contribuição previdenciária sobre o salário maternidade e a Constituição Federal. A Constituição Federal, em seus termos, assegura a igualdade entre homens e mulheres em direitos e obrigações (art. 5º, I). O art. 7º, XX, da CF/88 assegura proteção do mercado de trabalho da mulher, mediante incentivos específicos, nos termos da lei. No que se refere ao salário maternidade, por opção do legislador infraconstitucional, a transferência do ônus referente ao pagamento dos salários, durante o período de afastamento, constitui incentivo suficiente para assegurar a proteção ao mercado de trabalho da mulher. Não é dado ao Poder Judiciário, a título de interpretação, atuar como legislador positivo, a fim estabelecer política protetiva mais ampla e, desse modo, desincumbir o empregador do ônus referente à contribuição previdenciária incidente sobre o salário maternidade, quando não foi esta a política legislativa.

A incidência de contribuição previdenciária sobre salário maternidade encontra sólido amparo na jurisprudência deste Tribunal, sendo oportuna a citação dos seguintes precedentes: REsp 572.626/BA, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 20.9.2004; REsp 641.227/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 29.11.2004; REsp 803.708/CE, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 2.10.2007; REsp 886.954/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJ de 29.6.2007; AgRg no REsp 901.398/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 19.12.2008;

REsp 891.602/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 21.8.2008; AgRg no REsp 1.115.172/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 25.9.2009; AgRg no Ag 1.424.039/DF, 2ª Turma, Rel.

Min. Castro Meira, DJe de 21.10.2011; AgRg nos EDcl no REsp 1.040.653/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, DJe de 15.9.2011; AgRg no REsp 1.107.898/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 17.3.2010.

1.4 Salário paternidade.

O salário paternidade refere-se ao valor recebido pelo empregado durante os cinco dias de afastamento em razão do nascimento de filho (art. 7º, XIX, da CF/88, c/c o art. 473, III, da CLT e o art. 10, § 1º, do ADCT). Ao contrário do que ocorre com o salário maternidade, o salário paternidade constitui ônus da empresa, ou seja, não se trata de benefício previdenciário. Desse modo, em se tratando de verba de natureza salarial, é legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário paternidade. Ressalte-se que "o salário-paternidade deve ser tributado, por se tratar de licença remunerada prevista constitucionalmente, não se incluindo no rol dos benefícios previdenciários" (AgRg nos EDcl no REsp 1.098.218/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 9.11.2009).

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.

**2.3 Importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.**

No que se refere ao segurado empregado, durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbe ao empregador efetuar o pagamento do seu salário integral (art. 60, § 3º, da Lei 8.213/91 com redação dada pela Lei 9.876/99). Não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, a importância paga não é destinada a retribuir o trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja, nenhum serviço é prestado pelo empregado. Nesse contexto, **a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.**

Nesse sentido: AgRg no REsp 1.100.424/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 18.3.2010; AgRg no REsp 1074103/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 16.4.2009; AgRg no REsp 957.719/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 2.12.2009; REsp 836.531/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 17.8.2006.

**2.4 Terço constitucional de férias.**

O tema foi exaustivamente enfrentado no recurso especial da empresa (contribuinte), levando em consideração os argumentos apresentados pela Fazenda Nacional em todas as suas manifestações. Por tal razão, no ponto, fica prejudicado o recurso especial da Fazenda Nacional.

3. Conclusão.

Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA parcialmente provido, apenas para afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o adicional de férias (terço constitucional) concernente às férias gozadas.

Recurso especial da Fazenda Nacional não provido.

Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

**(STJ, 1ª Seção, REsp 1230957/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, julgado em 26/02/2014, DJe 18/03/2014)**

> Embora se reconheça o sobrestamento dos efeitos de parte da decisão, devido ao reconhecimento de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal (STF), cujo paradigma é o Recurso Extraordinário (RE) n° 593.068/SC, o qual trata da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, a gratificação natalina, os serviços extraordinários, o adicional noturno e o adicional de insalubridade, entendo que a orientação do Superior Tribunal de Justiça (STJ), encampada no Recurso Especial (REsp) nº 1.230.957/RS, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, está em perfeita consonância com a legislação sobre o tema.
>
> (...)
>
> Pois bem. Ultrapassado o exame da questão de direito acerca da incidência ou não das contribuições previdenciárias sobre as parcelas (a) aviso prévio indenizado; (b) auxílio-doença; (c) adicional de horas extras e (d) terço constitucional de férias, cabe enfrentar mais um ponto controvertido na presente demanda, qual seja, a prova de que rubricas que não integram o salário de contribuição foram efetivamente objeto do auto de infração, tendo sido lançadas pela autoridade fiscal. Este foi o motivo, inclusive, para a conversão do julgamento em diligência, em duas oportunidades. Assim, cabe analisar as seguintes parcelas: (a) aviso prévio indenizado; (b) auxílio-doença; e (c) terço constitucional de férias.

Em atendimento aos termos da Resolução nº 2401-000.675 (fls. 3.822/3828), a unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu a Informação Fiscal de fls. 4.126/4.129, tendo sido elaborado no Anexo I de fls. 4.130/4.131, o comparativo mensal dos valores integrantes das bases de cálculo, de acordo com a classificação que a fiscalização efetuou de cada uma das rubricas, permitindo chegar à composição dos valores consignados na rubrica "BASE INSS (EMPRESA)", utilizada no lançamento.

O sujeito passivo, por sua vez, apresentou a Resposta de fls. 4.138/4.142, apresentando, ainda, na tabela (fl. 3.838), os valores que entende que deveriam ser excluídos da base de cálculo por representarem verbas que, por sua natureza, não compõem o salário de contribuição.

Analisando a tabela elaborada pela recorrente, percebe-se que sua insurgência contra o lançamento diz respeito às seguintes rubricas: (1) atestados médicos; (2) aviso prévio indenizado; (3) 1/3 de férias; (4) diferença 1/3 férias; (5) indenização art. 479 CLT.

Inicialmente, cabe destacar que a rubrica "indenização art. 479 CLT", não integrou a remuneração dos segurados empregados, não tendo sido objeto do presente lançamento, conforme se destaca do comparativo mensal dos valores integrantes das bases de cálculo, elaborado no Anexo I, da Informação Fiscal. Nota-se, a propósito, que a rubrica, com código 0350, está classificada como "N", e não como "SC".

Já no que concerne à rubrica "atestado médico", por ser demasiadamente genérica, ressalto que não há maiores esclarecimentos que possam firmar a convicção deste julgador no sentido de que se referem às importâncias pagas nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

Em relação às demais rubricas, os valores apresentados pelo contribuinte são idênticos aos que constam no Anexo I da Informação Fiscal.

Assim, entendo que as rubricas abaixo, constantes no Anexo I de fls. 4.130/4.131, devem ser excluídas do lançamento fiscal:

| Cód. | Rubrica | Tipo (*) | Classif. (**) |
|---|---|---|---|
| 0177 | DIFERENÇA 1/3 FÉRIAS | P | SC |
| 0260 | 1/3 DE FÉRIAS | P | SC |

| | | | |
|---|---|---|---|
| 0340 | AVISO PRÉVIO IND. | P | SC |
| 0173 | DIF. 1/3 FÉRIAS | P | SC |

**MULTA AGRAVADA**

Por derradeiro, insurge-se quanto à aplicação da multa de ofício agravada alegando que, os únicos documentos que não forneceu à Fiscalização, foram os relativos à contabilidade, no entanto, tais documentos não foram essenciais para a apuração e lançamento do crédito objeto deste processo administrativo.

Como o procedimento fiscalizatório objetivava o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas às Contribuições Previdenciárias, entende que não seria necessária a análise da contabilidade, tanto que o lançamento se respaldou na utilização dos arquivos digitais da RFB (referentes às GFIP apresentadas) e nas declarações constantes das folhas de pagamento, como informado pelo Auditor Notificante no subitem 3.3, do Relatório Fiscal.

Conclui que inexistiu óbice à fiscalização por parte da contribuinte, uma vez que os documentos solicitados e não entregues em nada atrapalharam o trabalho do Auditor fiscal, devendo o agravamento da multa de ofício ser afastada.

Pois bem, o recurso deve ser provido neste particular, pois não há demonstração de que a recorrente, deliberadamente, tenha agido para acarretar prejuízo ao procedimento fiscal. Pelo contrário, a contribuinte apresentou todos os documentos solicitados pela auditoria fiscal, mesmo no curto prazo concedido, falhando apenas em relação aos arquivos digitais relacionados a sua contabilidade.

Ademais, a fiscalização não ficou impossibilitada de lavrar os autos de infração, tanto que o lançamento se respaldou na utilização dos arquivos digitais da RFB (referentes às GFIP apresentadas) e nas declarações constantes das folhas de pagamento (apresentadas pela contribuinte) de tal forma que são aplicáveis os seguintes precedentes deste Conselho:

> MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.
>
> Para a imputação da penalidade agravada é necessário que a Contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso. (CSRF, Acórdão 9303-007.853, de 22/01/2019)
>
> OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.
>
> O agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos acerca da comprovação da origem dos depósitos, não se aplica aos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação regente da matéria. (CSRF, Acórdão 9202-007.654, de 26/02/2019)
>
> MULTA. AGRAVAMENTO DA PENALIDADE.
>
> Somente nos casos dispostos no Art. 44 da Lei 9.430/1996 é que a legislação determina o agravamento da multa de ofício.
>
> MULTA DE OFICIO AGRAVADA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.
>
> Deve-se desagravar a multa de oficio, pois o Fisco já detinha informações suficientes para concretizar a autuação. Assim, o não atendimento às intimações da .fiscalização

> não obstou a lavratura do auto de infração, não criando qualquer prejuízo para o procedimento fiscal. Recurso Especial do Procurador Negado. (CSRF, Acórdão 9202-001.949, julgado em 15/02/2012)

Neste diapasão, a partir da análise do Termo de Intimação de Documentos, dos documentos entregues pela contribuinte e da motivação do lançamento, o caso em analise, não configura caso passível de agravamento da multa.

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, afastar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: (i) excluir do lançamento fiscal as rubricas, constantes no Anexo I de fls. 4.130/4.131, da Informação Fiscal de fls. 629/632: DIFERENÇA 1/3 FÉRIAS (0177); 1/3 DE FÉRIAS (0260); AVISO PRÉVIO IND. (0340); DIF. 1/3 FÉRIAS (0173) e (ii) apropriar ao lançamento os valores recolhidos por meio das GPS e das retenções destacadas nas notas fiscais e informadas nas GFIPs originais (sbstituidas), pelas razões de fato e direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

## Voto Vencedor

Conselheira Miriam Denise Xavier, Redatora Designada.

INTRODUÇÃO

Incialmente, destaco que a divergência com o voto do relator foi somente quanto à incidência de contribuição social sobre o terço constitucional de férias gozadas e quanto a multa agravada.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS

Ao contrário do que entende o relator, o terço constitucional de férias integra o salário de contribuição.

Para o segurado do RGPS, qualquer parcela destinada a retribuir o seu trabalho integra o salário de contribuição, conforme Lei 8.212/1991, artigo 28, inciso I:

> 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;

Entretanto, a Lei 8.212/91, no art. 28, § 9º, exclui algumas rubricas da base de incidência das contribuições previdenciárias, contudo para que tais rubricas sejam excluídas, elas devem estar previstas no citado dispositivo legal e devem ser pagas dentro dos ditames da lei.

Trata-se de norma isentiva, que deve ser interpretada restritivamente, nos termos do CTN, art. 111.

Quanto ao **terço constitucional de férias** usufruídas, nos termos da Lei 8.212/91, art. 22, I, e art. 28, e do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, art. 214, § 4º:

> Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:
>
> I- para o empregado e o 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;
>
> [...]
>
> § 4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

Assim, nos termos da legislação citada, os valores pagos a título de terço de férias gozadas integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui jurisprudência consolidada no sentido da não incidência de contribuição previdenciária sobre referida verba, dada a sua natureza indenizatória/compensatória, segundo o que foi decidido no Recurso Especial (REsp) nº 1.230.957/RS, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, conforme ementa:

> 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 SEGUINTES VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.
>
> 1. Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA.
>
> [...]
>
> 1.2 Terço constitucional de férias. No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 - redação dada pela Lei 9.528/97). **Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).** A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EREsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas" .
>
> [...]
>
> **Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ**.

O RICARF, art. 62, dispõe que:

> *Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*
>
> *[,,,]*
>
> *§ 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. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)*

Acontece, porém, que a "observância obrigatória pelo CARF" deve ocorrer quando houver decisão definitiva de mérito. Assim, se as matérias forem submetidas ao STF, deve-se aguardar a decisão daquela Corte, pois, por óbvio, ainda não há que se falar em "decisão definitiva de mérito".

A decisão adotada em face do Resp nº 1.230.957/RS teve seus efeitos sobrestados em virtude do reconhecimento de repercussão geral pelo STF na matéria discutida no Tema 163/STF, que tem como paradigma o RE 593.068/SC.

O julgamento do RE 593.068/SC foi concluído em 11/10/18 (decisão publicada em 21/3/19 no Diário da Justiça), concluindo-se que a contribuição previdenciária não incide sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, a exemplo do terço de férias, **não fazendo qualquer referência aos segurados do RGPS.** (sobrestamento equivocado)

A despeito da conclusão do julgamento do RE 593.068/SC, **o STJ novamente sobrestou a decisão do REsp 1.230.957/RS, em 4/4/19, até que fosse proferida decisão de mérito sobre o Tema 985/STF (RE 1.072.485/PR).** Tal recurso extraordinário **versa apenas sobre o terço constitucional de férias**.

O STF (Tema 985), em Acórdão de 10/12/18, entendeu haver repercussão geral do tema "**Natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal".**

O STF também **julgou o RE 565.160 (tema 20**), Acórdão de 29/3/17, no qual se discutia o "Alcance da expressão 'folha de salários', para fins de instituição de contribuição social sobre o total das remunerações". No referido processo debateu-se acerca do **art. 195, I, CF/88**, tratando-se, portanto, das **contribuições "do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei"**.

Assim restou decidido:

> Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 20 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, fixando a seguinte tese: "**A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998**". Plenário, 29.3.2017. (grifo nosso)

Vários julgados do STF reconhecem a inclusão do terço constitucional de férias no tema 20.

Sendo assim, conclui-se que a decisão do STF impacta o entendimento firmado pelo STJ no RESP nº 1.230.957/RS **acerca do terço constitucional de férias** usufruídas, pois,

conforme se depreende do RE nº 565.160/SC, o terço de férias é ganho habitual do empregado (o pagamento anual de tal verba tem previsão constitucional).

Logo, uma vez assentada, no RE nº 565.160/SC, a possibilidade de incidência de contribuição previdenciária, tendo em vista a sua natureza retributiva, **caberia ao STJ adequar seu entendimento ao que restou definido pelo STF**.

**Desse modo, válida a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de um terço constitucional de férias.**

Como a decisão do STJ firmada no RESP nº 1.230.957/RS acerca do adicional de um terço de férias gozadas está em dissonância do decidido pelo STF, superado tal entendimento.

Veja-se o que dispõe a Nota PGFN/CRJ/Nº 981, de 29/9/17:

> Tendo em vista a correlação entre o salário de contribuição e remuneração no plano infraconstitucional, vislumbra-se que a alteração do entendimento do STJ em relação à contribuição do empregador decorrente da adequação ao entendimento do STF pode ser eventualmente estendida pela Corte Superior ao empregado.

MULTA AGRAVADA

A Lei 9.430/96, art. 44, dispõe que:

> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
>
> I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;
>
> [...]
>
> § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.
>
> § 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1ºdeste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> I - prestar esclarecimentos;
>
> I - prestar esclarecimentos;
>
> II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;
>
> III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. [...]

No presente caso, conforme afirma o relator, o único documento que a empresa não forneceu à fiscalização foram os relativos à contabilidade.

Ora! Em quais documentos a fiscalização buscaria a veracidade dos fatos, confrontaria os valores declarados em GFIP e arquivos de folhas de pagamento, senão na contabilidade do contribuinte.

Os fatos geradores das contribuições previdenciárias são sim verificados nas GFIPs e nas folhas de pagamento, mas também na contabilidade do sujeito passivo que tem, inclusive, obrigações quanto aos lançamentos contábeis, conforme dispõe a Lei 8.212/91:

> Art. 32. A empresa é também obrigada a:

> I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;
>
> II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos; [...]

Desta forma, indiscutível que a análise da contabilidade do sujeito passivo era essencial para subsidiar o trabalho da fiscalização.

O fato de ter o fiscal, mesmo assim, efetuado o lançamento (com base nos documentos que dispunha) não afasta a necessidade da análise da contabilidade do sujeito passivo.

Logo, correto o lançamento da multa de ofício agravada.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre aviso prévio indenizado (rubrica 0340); e b) apropriar ao lançamento os valores recolhidos em GPS e retenções destacadas nas notas fiscais e declaradas nas GFIPs originárias/substituídas.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier