



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.724011/2020-19
ACÓRDÃO	2201-012.171 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AMARAL COLETA DE LIXO COMERCIAL E URBANA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

É devida a contribuição patronal incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a segurados empregados e contribuintes individuais.

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. INCIDÊNCIA.

A empresa deve arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhes prestam serviços, mediante desconto na remuneração e recolher os valores aos cofres públicos.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. ENCAMINHAMENTO. COMPETÊNCIA. MATÉRIA PENAL. SÚMULA CARF Nº 28.

Sempre que o Auditor-Fiscal constatar a ocorrência, em tese, de crime ou contravenção penal, deverá elaborar Representação Fiscal para Fins Penais, inexistindo competência para apreciação de matéria penal no âmbito do contencioso administrativo tributário.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO

ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS E MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO DA PENALIDADE.

No caso de lançamento de ofício, há a incidência de acréscimos moratórios e multa de ofício previstos na legislação específica, sendo vedado aos órgãos julgadores afastar a sua aplicação.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais e não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 262/305) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 02 (fls. 202/223), que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado nos autos de infração abaixo discriminados, lavrados em 03/06/2020, acompanhados dos seguintes documentos: Relatório Fiscal (fls. 57/71); PLANILHA I - Valor devido a Previdência Social declarado em GFIP antes do início do Procedimento Fiscal (fls. 73/74); PLANILHA VI - conta: 41010400041104 - Ajuda de Custo (fl. 75/77); PLANILHA III - Razão conta 430112000043112 - SERV PESSOA FISICA (fls. 78/79); PLANILHA IV - Razão Conta 210702010021751 - ANTONIO F. DO AMARAL NETO (fls. 80/82) e PLANILHA V - Razão Conta 510201000052101 - PRO LABORE (fl. 83):

- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 1.715.412,71, já acrescidos de juros de mora (calculados até 06/2020) e multa proporcional (passível de redução) - (fls. 02/13);
- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS, no montante de R\$ 1.369,62, já acrescidos de juros de mora (calculados até 06/2020) e multa proporcional (passível de redução), referente à contribuição destinada a outras entidades e fundos (SENAC, SESC, INCRA, SALÁRIO EDUCAÇÃO e SEBRAE) - (fls. 14/29);
- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS, no montante de R\$ 1.890,66, já acrescidos de juros de mora (calculados até 06/2020) e multa proporcional (passível de redução) - (fls. 30/35);
- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS, no montante de R\$ 379.700,20, já acrescidos de juros de mora (calculados até 06/2020) e multa proporcional (passível de redução), referente à contribuição destinada a outras entidades e fundos (SENAC, SESC, INCRA, SALÁRIO EDUCAÇÃO e SEBRAE) - (fls. 36/49);
- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS, no montante de R\$ 92.805,27, já acrescidos de juros de mora (calculados até 06/2020) e multa proporcional (passível de redução), referente à contribuição previdenciária dos segurados (fls. 50/56).

Do Lançamento

Adoto para compor o presente relatório o seguinte excerto do acórdão recorrido (fls. 204/206):

Nos termos do Relatório Fiscal de fls. 57/71, o presente processo, COMPROT nº 10580.724011/2020-19, trata do seguinte (*sic*) lançamentos, consolidados em 03/06/2020, com valores não recolhidos:

- **Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador**, no valor de R\$ 1.715.412,71 (fls. 02/12). Período 01/2017 a 13/2017. Refere-se à contribuição patronal (Empresa + GILRAT) incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuinte individuais;
- **Auto de Infração de Contribuição Para Outras Entidades e Fundos**, no valor de R\$ 1.369,02 (fls. 15/28). Período 01/2017 a 12/2017. Refere-se à contribuição destinadas a terceiros incidentes sobre a rubrica Ajuda de Custo paga aos segurados empregados;
- **Auto de Infração de Contribuição Previdenciária dos Segurados**, no valor de R\$ 1.890,66 (fls. 30/34). Período 01/2017 a 12/2017. Refere-se à contribuição dos segurados empregados incidente sobre a rubrica Ajuda de Custo (8%);
- **Auto de Infração de Contribuição Para Outras Entidades e Fundos**, no valor de R\$ 379.700,20 (fls. 36/48). Período 04/2017 a 13/2017. Refere-se à contribuição destinadas a terceiros incidentes sobre as divergências encontradas do confronto entre as GFIP retificadoras, as folhas de pagamento e a contabilidade;
- **Auto de Infração de Contribuição Previdenciária dos Segurados**, no valor de R\$ 92.805,27 (fls. 50/55). Período 01/2017 a 13/2017. Refere-se à contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais incidentes sobre as divergências encontradas do confronto entre as GFIP retificadoras, as folhas de pagamento e a contabilidade.

Informa ainda a Autoridade Tributante no Relatório Fiscal de fls. 57/71:

Que a Autuada tem por objetivo social as atividades de Aluguel de máquinas e equipamentos para construção, sem operador, exceto andaimes, Coleta de Resíduos Perigosos, Coleta de Resíduos não Perigosos, Transporte Rodoviário de Carga, exceto produtos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional, Transporte rodoviário de produtos perigosos e Locação de mão de obra temporária.

Que por ocasião (*sic*) da ação fiscal examinou a seguinte documentação: dos sócios, Contrato Social e Alterações, Contabilidade arquivo digital Sped, folha de pagamento em PDF e arquivo MANAD, arquivos GFIPWEB e DIRF emitidos através do Sistema Corporativo da Receita Federal do Brasil e arquivo da RAIS.

Examinando as GFIP constantes no Sistema Corporativo da Receita Federal do Brasil verificou que a Autuada não declarou a totalidade dos segurados empregados e contribuintes individuais, bem como não informou corretamente os valores das retenções (Planilha I). Intimou a Notificada para que providenciasse a emissão das GFIP retificadoras a fim de que fossem corrigidos os erros de fatos apontados. A Empresa entregou as GFIP retificadoras, cujas bases de cálculo do

período 04/2017 a 12/2017 foram consideradas nos lançamentos por que os valores informados se encontraram superiores aos valores constantes das folhas de pagamento. Para a competência 13/2017 utilizou o valor declarado na folha de pagamento no arquivo MANAD.

Ao examinar a contabilidade e folha pagamento, constatou que a Notificada (*sic*) efetuou pagamentos a alguns empregados da rubrica AJUDA DE CUSTO (código na Folha de Pagamento 0077 e na contabilidade está lançada na conta 41010400041104), sem os ter oferecido à tributação. Esclarece que a Empresa pagou referida rubrica em desacordo com a legislação isentiva da contribuição previdenciária, porque foram pagas em diversas parcelas ao longo do ano de 2017, quando deveria ser pago em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, conforme consta na Lei nº 8.212/1991, art. 28, parágrafo 9º, letra g. Os valores estão discriminados na Planilha II. Sobre os valores pagos aplicou a alíquota de 8% a título de contribuição do segurado empregado.

Por meio da análise das GFIP e da contabilidade, constatou que a Notificada não declarou no período de 01 a 12/2017 os pagamentos efetuados aos prestadores de serviços pessoa física. Fez este levantamento através da contabilidade, na conta 430112000043112 (serviço prestados - PF). Os valores constam da Planilha III. Sobre os valores pagos aplicou a alíquota de 11% a título de contribuição do segurado contribuinte individual.

Levantou ainda os valores referentes ao Pró-labore, declarados na GFIP retificadora entregues durante a ação fiscal, no período de 04 a 12/2017, e confirmado através da contabilidade na conta 510430000054230 - Antonio Amaral e na conta 510201000052101 - Adriana Eirado. (Planilhas IV e V).

Considerou como créditos da Notificada os valores declarados nas GFIPs no campo "RETENÇÃO" e as GPS código de pagamento 2100 e 2119.

Por ter deixado a Empresa de declarar em GFIP, em época própria, os salários pagos aos segurados empregados, valores pagos aos segurados contribuintes individuais e aos sócios a título de pro-labore, conforme verificado por meio das folhas de pagamento e da contabilidade, a Fiscalização aplicou a multa de ofício de 75% nos termos da Lei 9.430/96, art. 44.

Esclarece que apropriou os valores da retenção de 11% declarado na GFIP e das GPS código de pagamento 2100, nos valores das contribuições devidas referente ao desconto de segurados, zerando o débito no período de 04 a 12/2020. As sobras do crédito foram apropriadas nas contribuições patronais. Lanço ainda o valor referente à contribuição do desconto de segurado do Décimo Salário de 2017, após abatido o valor restante da retenção de 11% declarado na GFIP na competência 12/2017. Confeccionou quadro para demonstrar as apropriações utilizadas.

Informa que o GILRAT ajustado foi encontrado multiplicando o FAP (1,6183) pelo GILRAT (3%). Para o ano de 2017 o GILRAT ajustado é de 4,8549.

Ressalta que dos valores devido a Previdência Social foram abatidos os valores referentes às sobras de créditos oriundos da planilha de descontos dos segurados. Elaborou planilhas para descrever a situação.

No que respeita às contribuições destinadas a terceiros, informa abateu os valores de créditos constantes nas GPS, código de pagamento 2119 e 2100. Faz planilhas para demonstrar a apropriação.

Formalizou a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), em virtude de ter ocorrido, em tese, de crime de sonegação de contribuição social previdenciária, previsto no art.337-A, Inciso I, do Decreto Lei 2.848 (Código Penal Brasileiro) com redação dada pela Lei 9.983, de 14/07/2000, uma vez que a Notificada omitiu em GFIP do período de 04 a 13/2017, a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais.

Emitiu ainda a RFFP pela ocorrência, em tese, do crime contra ordem tributária, previsto no Inciso I do art. 1º da Lei 8.137/90, de 27/12/1990, em virtude da omissão na GFIP do período de 04 a 13/2017, de parte das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados.

Não lavrou o Termo de Arrolamento de Bens e Direito - TAB, em nome da Notificada em virtude de o total do débito não exceder a 30% (trinta por cento) do patrimônio conhecido da Empresa, na forma, na forma do art. 2º, Inciso I, da Instrução Normativa da RFB nº 1.565, de 11/05/2015.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado dos lançamentos em 15/06/2020 (AR de fl. 92) e apresentou impugnação em 30/09/2020 (fls. 98/137), acompanhada de documentos (fls. 138/183), com os seguintes argumentos, extraídos do acórdão recorrido (fls. 206/209):

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

A Litigante tomou conhecimento dos lançamentos em 15/06/2020, por meio do Aviso de Recebimento (fl. 92).

O Sujeito Passivo interpôs defesa em 30/09/2020 (fls. 98/137), acompanhada dos anexos de fls. 138/183, por meio da qual solicita a improcedência total dos lançamentos, sob os seguintes argumentos, em síntese:

Afirma que a peça impugnatória é tempestiva.

Não Incidência das Contribuições Previdenciárias sobre Verbas Indenizatórias. Do Julgamento Definitivo da Matéria pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

Informa que em 07/06/2010, impetrou o Mandado de Segurança nº. 0021330-33.2010.4.01.3300, junto ao TRF1, objetivando o afastamento da incidência de contribuição previdenciária patronal incidente sobre os primeiros 15 dias de afastamento por motivo de doença ou de acidente, salário-maternidade, auxílio-creche, férias, adicional de terço de férias, aviso prévio indenizado e 13º salário proporcional ao aviso prévio indenizado, bem como, que lhe fosse assegurado o direito à compensação dos valores recolhidos nos últimos dez anos.

Após recursos e apelações, o TRF1 reconheceu a não incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas: quinze primeiros dias de afastamento anteriores à concessão do auxílio doença ou auxílio acidente; 1/3 constitucional de férias; auxílio-creche e aviso prévio indenizado, bem como décimo terceiro salário proporcional ao período do aviso prévio indenizado (décimo terceiro salário indenizatório).

Destaca que o Acórdão prolatado pelo TRF1 transitou em julgado, conforme atesta a Certidão de Objeto e Pé, que juntou aos autos.

Pelos motivos expostos, solicita a exclusão dos valores da (*sic*) verbas aqui tratadas.

Da Inconstitucionalidade da Contribuição Patronal sobre Salário Maternidade. Do Julgamento do Recurso Extraordinário nº. 576.967/PR.

Ressalta que, em 04/08/2020, os ministros do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº. 576.967/PR, de relatoria do Ministro Luis Roberto Barroso, reconheceram em decisão sob a sistemática da repercussão geral (Tema de Repercussão Geral nº 72), por maioria dos votos, a inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária patronal sobre o salário maternidade. Por esta razão, solicita exclusão de seus valores dos lançamentos.

Da Necessidade de Exclusão das Contribuições Destinadas ao SEBRAE, SESC e SENAC do Lançamento Manejado

Aduz que as contribuições do "Sistema S" sempre foram objeto de discussões judiciais no que respeita sua natureza jurídica. Esclarece que ficou definido que referidas contribuições possuem como matriz constitucional o art. 149 da Constituição Federal. Neste sentido, o STF, nos autos do Recurso Extraordinário nº. 396.266/RS, reconheceu que as contribuições do "Sistema S" constituem contribuições de interesse de categorias econômicas e profissionais, com exceção da contribuição devida ao SEBRAE, que possui a natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico.

Destaca então, que a partir da EC nº 33/2001, a ordem constitucional brasileira passou a não mais permitir a incidência das contribuições ao "Sistema S" sobre a folha de pagamento dos contribuintes, na medida em que o critério material destes tributos foi exaustivamente definido pelo Poder Constituinte no art. 149, § 29 , inciso III, alínea "a", da Constituição Federal de 1988, sob pena de

inconstitucionalidade. Tais contribuições incidem somente sobre a receita bruta, o faturamento, o valor da operação ou o valor aduaneiro.

No entanto, o legislador ordinário, não promoveu qualquer alteração na base de cálculo destas contribuições, adequando-a conforme os ditames constitucionais, razão pela qual, aduz que os contribuintes detêm o direito de não recolher as contribuições destinadas ao "Sistema S", já que incidentes sobre uma base de cálculo não permitida pela CFRB/88.

Colaciona o Parecer nº 11.393, emitido pela Procuradoria Geral da República no âmbito do Recurso Extraordinário nº 603.624/SC, bem como a ementa do Recurso Extraordinário nº 559.937/RS, que tratam sobre a (sic) taxatividade do rol previsto no art. 149 da Constituição Federal, para consubstanciar seu entendimento de que as contribuições do "Sistema S" não incide sobre a folha de pagamento.

Diante do exposto, conclui que não deve recolher as contribuições destinadas ao "Sistema S" (SEBRAE, SESC e SENAC), porque inexistente qualquer previsão constitucional para a incidência destas exações sobre a folha de pagamento, ocorrendo a inconstitucionalidade desta cobrança por parte da Fiscalização.

Da Exclusão das Verbas Indenizatórias da Base de Cálculo das Contribuições. Da Improcedência do Lançamento.

Declara que as verbas de natureza indenizatórias devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias, visto que a contribuição previdenciária incide apenas sobre a totalidade de rendimentos pagos ao trabalhador destinados a retribuir o trabalho, não compondo a sua base de cálculo, por evidente, as parcelas de natureza indenizatória.

Inobstante a decisão judicial a seu favor prolatada no Mandado de Segurança nº 0021330-33.210.4.01.3300 e a inconstitucionalidade da contribuição previdenciária incidente sobre o salário maternidade já declarada pelo STF no RE nº 576.967/PR, questiona a incidência de contribuição previdenciária (segurado, patronal e terceiro) sobre as verbas aviso prévio indenizado, bem como ao décimo terceiro salário proporcional ao período do aviso prévio indenizado; ao terço constitucional de férias; aos valores pagos aos empregados nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento anteriores à concessão do auxílio-doença ou do auxílio-acidente; ao auxílio-creche; ao salário-maternidade; às férias gozadas pelo segurado; e à ajuda de custo. Afirmando que tais verbas não integram o salário-de-contribuição por não configurarem remuneração do empregado decorrente do trabalho em longo arrazoado às fls. 115/132.

Da Ilegalidade da Aplicação da Multa de Ofício no Percentual de 75%

Solicita que a aplicação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) mereça ser afastada, sob pena de flagrante confisco, expediente vedado pela Constituição Federal de 1988. Pugna pelo afastamento da multa aplicada.

Da Infundada Representação Fiscal Para Fins Penais

Não concorda com a emissão da Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), afirmando que possui reputação ilibada, por emio (*sic*) da higidez na realização dos contratos que celebra e no adimplemento de suas obrigações, aspectos que refletem, de modo peculiar, na lisura de seu comportamento, especialmente perante o Fisco. Parte da premissa de não sonegar qualquer valor devido ao Erário, cumprindo sempre suas obrigações.

Em sendo assim, alega que não existiu, mesmo que em tese, a ocorrência de crime de sonegação de contribuição previdenciária, nem crime contra a ordem tributária, motivo pelo qual entende que a lavratura da Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) releva-se destituída de lastro jurídico. Inclusive, sequer foi qualificada a multa de ofício, indicando que nem mesmo a Autoridade tributária vislumbrou a existência de dolo. Solicita o cancelamento da RFFP.

(...)

Da Decisão da DRJ

A 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 02, em sessão de 12 de fevereiro de 2021, no acórdão nº 102-001.137 (fls. 202/223), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 202/203):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

IMPUGNAÇÃO PARCIAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. Os valores correspondentes sujeitam-se à imediata cobrança, não sendo, pois, objeto de análise desse julgamento administrativo.

DIREITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONJUNTO PROBATÓRIO.

O êxito das alegações contidas na impugnação está diretamente ligado ao conjunto probatório existente nos autos e em sua conformidade com as exigências contidas na legislação tributária, de forma a não deixar dúvida em relação à fidedignidade dos fatos alegados.

VINCULAÇÃO DA RFB. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL.

A vinculação da RFB a entendimento contido em decisão judicial proferida no âmbito de Recurso Especial repetitivo ou de Recurso Extraordinário com repercussão geral somente ocorre após a manifestação da PGFN por meio de nota explicativa.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. NÃO CABIMENTO.

É vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação de lei, decreto ou deixar de observar tratado, acordo internacional, sob fundamento de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, cabendo tal análise ao Poder Judiciário.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas aos Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

As contribuições destinadas as Outras Entidades e Fundos são legítimas nos termos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O salário-de-contribuição é o previsto normativamente estando deste excluídos aquelas rubricas expressamente previstas.

MULTA. INCIDÊNCIA. ARGÜIÇÃO DE CONFISCO.

A alegação de que a multa em face de seu elevado valor é confiscatória não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em legislação vigente, à qual este julgador está vinculado.

REPRESENTAÇÃO FISCAL

A Representação Fiscal para Fins Penais é formalizada na presença de fato que possa configurar crime em tese, no dever de ofício da fiscalização, não sendo da competência da autoridade julgadora administrativa a análise do seu mérito.

DOCTRINA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. ATIVIDADE VINCULANTE.

Textos doutrinários não podem ser opostos aos ditames das disposições legais em face da vinculação da atividade fiscal.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil só produzem efeitos entre as partes envolvidas nos litígios, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 28/05/2021 (AR de fl. 259) e interpôs recurso voluntário em 29/06/2021 (fls. 262/305), acompanhado de documentos (fls. 306/346) em que repisa os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

I. DA TEMPESTIVIDADE

II. BREVE SÍNTESE DOS FATOS

III. DO ACÓRDÃO RECORRIDO

IV. DAS RAZÕES DE REFORMA DO ACÓRDÃO A QUO

NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS. DO JULGAMENTO DEFINITIVO DA MATÉRIA PELO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE SALÁRIO-MATERNIDADE. DO JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº. 576.967/PR.

DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SEBRAE, SESC E SENAC DO LANÇAMENTO MANEJADO

DA EXCLUSÃO DAS VERBAS INDENIZATÓRIAS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES. DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A) AVISO PRÉVIO INDENIZADO E SEU 13º SALÁRIO PROPORCIONAL

B) TERÇO DE FÉRIAS

C) AUXÍLIO-ACIDENTE E AUXÍLIO-DOENÇA

D) AUXÍLIO-CRECHE

E) SALÁRIO-MATERNIDADE

F) FÉRIAS GOZADAS PELO EMPREGADO

G) AJUDA DE CUSTO

DA ILEGALIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 75%

DA INFUNDADA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

DOS PEDIDOS

161. Ante o exposto, a Recorrente **pleiteia pela reforma da decisão recorrida, dando-se provimento ao presente Recurso Voluntário, a fim de que seja cancelado o desmembramento do PAF nº. 10580-724.011/2020-19, e julgado improcedente o Auto de Infração sob exame, extinguindo-se o crédito tributário consubstanciado neste, assim como cancelando-se a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) anteriormente lavrada.**

162. Em homenagem ao princípio da eventualidade, pleiteia-se que sejam excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições a outras Entidades e Fundos as verbas relativas **aos valores pagos ao empregado nos primeiros quinze dias de afastamento que antecedem a concessão do auxílio doença, seja por motivo de doença ou acidente, sobre o abono constitucional de férias (1/3), sobre o auxílio-creche e sobre o aviso prévio indenizado**, uma vez que o Tribunal Regional Federal da 1ª Região já decidiu DEFINITIVAMENTE pela exclusão de tais verbas, nos autos do MS nº. 0021330-

33.2010.4.01.3300 manejado pela ora Recorrente, porquanto se revestem de caráter indenizatório

163. Ainda em observância ao princípio da eventualidade por seu turno, a Recorrente pugna pela **improcedência** do lançamento quanto às contribuições destinadas ao “Sistema S”, tendo em vista a **inconstitucionalidade** destas exações, já certificada, inclusive, pela **Procuradoria Geral da República** nos autos do **Recurso Extraordinário nº. 603.624/SC**, bem como das verbas relativas à contribuição previdenciária sobre o **salário-maternidade**, visto que o **Supremo Tribunal de Federal firmou entendimento pela NÃO INCIDÊNCIA de contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade, por ocasião do recente julgamento do Recurso Extraordinário nº. 576.967/PR, com repercussão geral reconhecida (Tema 72).**

O presente processo compôs lote sorteado a esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da Delimitação do Litígio.

Preliminarmente, convém trazer a colação o seguinte excerto da decisão recorrida que trata sobre a delimitação do litígio instaurado com a impugnação (fl. 209):

(...)

DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Cabe estabelecer o correto balizamento da presente lide. Para que seja caracterizado o litígio é necessário que a pretensão da Administração Tributária, consubstanciada nos Autos de Infração, seja resistida expressamente pela Impugnante. Sem resistência não há que se falar em matéria litigiosa, conforme se depreende do art. 17, do Decreto nº 70.235/72.

No presente caso, a Litigante não se manifesta sobre o lançamento denominado Valores Pagos ou Creditado a Contribuintes Individuais Não Oferecidos à Tributação, no valor principal de R\$ 67.432,86, constante do Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 07). Conforme Relatório Fiscal de fls. 57/71, refere-se a pagamentos efetuados pela Empresa aos prestadores de serviços pessoa física e seus sócios Antonio Amaral e Adriana Eirado (pro-labore), no período de 01/2017 a 12/2017.

Portanto, por falta de impugnação expressa, referido lançamento deve ser apartado para cobrança amigável.

(...)

O crédito tributário correspondente à parcela não impugnada do lançamento foi transferido para o processo nº 19555.721741/2021-12, conforme “Termo de Transferência de Crédito Tributário” (fl. 234).

Passemos à análise dos argumentos do Recorrente:

Das Conclusões do Acórdão Recorrido.

O Recorrente alega que não merecem prosperar as conclusões da turma julgadora no acórdão recorrido, que entendeu pela improcedência da impugnação objeto do Auto de Infração nº 10580.724011/2020-19, bem como determinou desmembramento do processo por entender que uma das verbas lançadas não havia sido objeto de impugnação específica, gerando o PAF nº 19555.721741/2021-12, para imediata cobrança de parte do lançamento denominado “Valores Pagos ou Creditado a Contribuintes Individuais Não Oferecidos à Tributação”, por suposta ausência de impugnação específica.

Aponta terem sido cometidos os seguintes equívocos em relação às seguintes premissas: (a) ser indevida a cisão do PAF porque a matéria foi combatida de forma indireta nas fls. 36/37 da impugnação, no tópico em que discute “Ilegalidade da Aplicação da Multa de Ofício no Percentual de 75%”, argumento este aplicável a todos os itens do lançamento fiscal e (b) muito embora o juízo *a quo* reconheça a existência do Mandado de Segurança nº 0021330-33.2010.4.01.3300, com trânsito em julgado favorável à Recorrente, deixou de obedecer à autoridade da coisa julgada formada nos referidos autos judiciais, e que impede o lançamento fiscal no tocante às contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas de: (i) quinze primeiros dias de afastamento anteriores à concessão do auxílio doença ou auxílio acidente; (ii) 1/3 constitucional de férias; (iii) auxílio-creche e (iv) aviso prévio indenizado, bem como (v) décimo terceiro salário proporcional ao período do aviso prévio indenizado (décimo terceiro salário indenizatório). Havendo incerteza sobre a inclusão das referidas verbas na Autuação ora combatida, caberia ao Julgador a quo determinar a baixa do processo em diligência fiscal, uma vez que, compete ao Fisco produzir o lançamento íntegro, em atendimento aos requisitos do artigo 142 do CTN, sob pena de nulidade.

Em que pesem tais insurgências do contribuinte, todavia razão não lhe assiste.

Da Indevida Cisão do PAF.

Ao analisar a impugnação apresentada, a autoridade julgadora constatou que sobre o lançamento denominado “Valores Pagos ou Creditado a Contribuintes Individuais Não Oferecidos à Tributação”, no valor principal de R\$ 67.432,86, não houve manifestação expressa

pelo litigante, ou seja, não houve a instauração do contencioso administrativo nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235 de 1972¹.

Assim e ao contrário do que a tese argumentativa pretende fazer crer, ao deixar de se manifestar expressamente sobre determinada matéria, o impugnante/Recorrente deixa de impugnar a totalidade do crédito tributário constituído pelo lançamento em relação a ela, o que envolve além do valor do imposto, também os acréscimos legais e moratórios, aí inclusos os juros e multas.

Da dicção do artigo 142 do CTN² extrai-se ser o crédito tributário regularmente constituído 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.

Conforme estatuído no artigo 145 do CTN³ o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de apresentação de impugnação pelo sujeito passivo e pela administração tributária por meio de recurso e de revisão de ofício nos casos previstos no artigo 149 do CTN.

Por fim, quanto à modificação e extinção do crédito tributário regularmente constituído, assim estabelece o artigo 141 do CTN:

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

¹ **DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.** Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

² **LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Denominado Código Tributário Nacional.

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

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

³ Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Não existe um “combate indireto da matéria” como alega o contribuinte em seu recurso, pois se desejasse continuar o litígio somente em relação à multa de ofício lançada sobre a parcela do lançamento não impugnada deveria ter expressamente ter se manifestado na impugnação. Como não o fez, não assiste razão algumas suas ponderações sobre o fato.

Também totalmente desprovida de fundamentação legal a arguição de ser indevida a cisão do PAF, tendo em vista o teor das disposições contidas nos artigos 21 do Decreto nº 70.235 de 1972⁴ e no artigo 54 do Decreto nº 7.574 de 2011⁵.

Nada a prover neste ponto.

Desobediência da Coisa Julgada e Pedido de Diligência.

O Recorrente alega que a autoridade julgadora menosprezou o argumento da coisa julgada produzida no Mandado de Segurança nº 0021330-33.2010.4.01.3300, limitando-se a questionar a presença das referidas verbas no Auto de Infração. Além disso, afirma que a Turma, inadvertidamente, imputou à Recorrente o ônus de demonstrar a inclusão das verbas na base de cálculo das contribuições previdenciárias em cobrança.

Além das verbas abrangidas na referida ação judicial, menciona que devem ser excluídas da base de cálculo as verbas relativas à contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade, visto que o Supremo Tribunal de Federal firmou entendimento pela não incidência de contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade, por ocasião do recente julgamento do Recurso Extraordinário nº 576.967/PR, com repercussão geral reconhecida (Tema 72).

Na hipótese de não ter sido demonstrado o direito do Recorrente à exclusão das verbas guerreadas na ação judicial, requer seja baixado em diligência o processo.

Em relação a tais argumentos do Recorrente, convém reproduzir, inicialmente, o seguinte excerto do acórdão recorrido (fl. 210/211):

⁴ Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

⁵ **DECRETO Nº 7.574, DE 29 DE SETEMBRO DE 2011.** Regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira, à classificação fiscal de mercadorias, à classificação de serviços, intangíveis e de outras operações que produzam variações no patrimônio e de outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

Art. 54. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 21, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 1º No caso de identificação de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original.

§ 2º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago ou parcelado o crédito tributário, o órgão preparador encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

(...)

Do Mandado de Segurança nº 0021330-33.2010.4.01.3300

(...)

Portanto, houve o expresso reconhecimento por parte do magistrado quanto a não incidência de **contribuição previdenciária da cota patronal** sobre as verbas intituladas quinze primeiros dias de afastamento anteriores à concessão do auxílio-doença ou auxílio acidente; 1/3 constitucional de férias; auxílio-creche e aviso prévio indenizado, bem como décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado. Desta feita, entendo que deve ser observado o comando judicial, excluindo dos Autos de Infração lavrados a contribuição previdenciária da empresa (20% + GILRAT) incidente sobre as rubricas citadas, devendo ser mantida a contribuição do segurado empregado e de terceiros incidentes sobre as mesmas.

No entanto, não restou comprovado que houve, no caso, o pagamento a título de quinze primeiros dias de afastamento anteriores à concessão do auxílio doença ou auxílio acidente; 1/3 constitucional de férias; auxílio-creche e aviso prévio indenizado, bem como décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, aos segurados empregados da Notificada, pois não foram carreados aos autos, pela mesma, qualquer elemento probatório apto a demonstrar, de forma minudente e inequívoca, a inclusão daquelas verbas na base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas, não restando, portanto, comprovado de forma cabal o seu direito à exclusão do crédito tributário de tais rubricas.

A Suplicante não trouxe aos autos planilhas explicativas ou apontamentos precisos sobre as competências, o nome de cada segurado empregado, os valores pagos a cada um, corroboradas com as folhas de pagamento, a contabilidade. Ou seja, não ficou comprovado que a Litigante tenha incluído na base de cálculo do lançamento as verbas já citadas nos itens anteriores. Por conseguinte (*sic*), não há nenhuma retificação a ser procedida por esta julgadora.

A partir do momento que o lançamento respeitou a legislação vigente, o ônus de comprovar as alegações trazidas na impugnação é do Sujeito Passivo, a teor do art. 16, III do Decreto nº 70.235/1972, transcrito abaixo.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as **razões e provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifo nosso)”

Legitimamente criado o tributo e ocorrido o fato gerador, surge o dever de recolher aos cofres públicos a quantia a ele relativa; se o faz com atraso evidente que deve sujeitar-se aos acréscimos moratórios e às demais penalidades legalmente estabelecidas.

(...)

Da reprodução acima extrai-se que, ao contrário do alegado pelo Recorrente não houve qualquer desobediência por parte da autoridade julgadora de primeira instância quanto ao que foi decidido na decisão judicial em relação à não incidência de contribuição patronal sobre as verbas referidas anteriormente nominadas.

A DRJ afirmou apenas ser ônus do contribuinte a comprovação de ter havido pagamento da contribuição previdenciária da cota patronal sobre as mesmas, uma vez que não foram carreados aos autos, pelo mesmo, qualquer elemento probatório apto a demonstrar, de forma inequívoca, a inclusão daquelas verbas na base de cálculo das contribuições e, assim, comprovar de forma cabal o seu direito à exclusão do crédito tributário de tais rubricas.

Ainda que a autoridade julgadora de primeira instância tenha indicado uma série de documentos que poderiam ter sido carreados aos autos pelo contribuinte com o objetivo de comprovar efetivamente que as verbas reclamadas foram incluídas na base de cálculo do lançamento, dentre os quais planilhas explicativas ou apontamentos precisos sobre as competências, o nome de cada segurado empregado, os valores pagos a cada um, corroboradas com as folhas de pagamento, a contabilidade, novamente com o recurso voluntário interposto deixou de fazer prova do alegado direito, juntando apenas cópias de folhas de pagamentos de empregados do ano-calendário de 2017 e uma planilha simples intitulada “Verbas a Compensar 2017”, que não são suficientes para a comprovação do que pretende a Recorrente, de modo que nenhuma retificação deve ser procedida também nesta esfera pelo julgador.

Quanto ao pedido de diligência a mesma não se justifica, diante das inúmeras oportunidades que o Recorrente teve para comprovar suas alegações, não se desincumbindo do ônus probatório nos termos do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil⁶.

Importante também trazer à colação o teor da Súmula CARF nº 163, de observância obrigatória por parte do Colegiado:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Da Representação Fiscal para Fins Penais.

⁶ **LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015.** Código de Processo Civil.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

(...)

Pondera sobre o descabimento da Representação Fiscal para Fins Penais por não ter sido vislumbrado pela fiscalização a existência de conduta dolosa visando à prática de delitos, razão pela qual sequer foi aplicada multa qualificada, certamente porque inexistiu crime de sonegação de contribuição previdenciária, tampouco crime contra a ordem tributária por parte do Recorrente.

Por força da Súmula CARF nº 28, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros, a teor do disposto no artigo 123, § 4º da Portaria MF nº 1634 de 21 de dezembro de 2023⁷, descabe à Turma Julgadora decidir sobre o processo de representação para fins penais:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Da Não Incidência das Contribuições Previdenciárias sobre Verbas Indenizatórias. Do Julgamento Definitivo da Matéria pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Da Inconstitucionalidade da Contribuição Patronal sobre Salário-Maternidade. Do Julgamento do Recurso Extraordinário nº 576.967/PR. Da Exclusão das Verbas Indenizatórias da Base de Cálculo das Contribuições (Aviso Prévio Indenizado e seu 13º Salário Proporcional, Terço de Férias, Auxílio-Acidente e Auxílio-Doença, Auxílio-Creche, Salário-Maternidade e Férias Gozadas pelo Empregado). Da Improcedência do Lançamento.

O Recorrente afirma ter havido reconhecimento judicial da não incidência da contribuição previdenciária sobre valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento que antecedem a concessão do auxílio-doença, seja por motivo de doença ou acidente, sobre o abono constitucional de férias (1/3), sobre o auxílio-creche e sobre o aviso prévio indenizado, porquanto tais verbas se revestem de caráter indenizatório, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário referente a tais verbas.

Faz menção do Mandado de Segurança impetrado pela empresa com o propósito de afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas acima referidas, obtendo parcial provimento.

Conclui ser desarrazoada e desproporcional a manutenção de um auto de infração o que pretende a cobrança de crédito tributário quando o próprio crédito tributário foi declarado

⁷ Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências. Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. (...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

IMPROCEDENTE pelo próprio Poder Judiciário, em decisão transitada em julgado, como é o presente caso.

Relata que em função do julgamento do Recurso Extraordinário nº 576.967/PR houve o reconhecimento da inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade.

Quanto as verbas que considera de natureza indenizatória (Aviso Prévio Indenizado e seu 13º Salário Proporcional, Terço de Férias, Auxílio-Acidente e Auxílio-Doença, Auxílio-Creche, Salário-Maternidade e Férias Gozadas pelo Empregado) tece longas considerações sobre cada uma delas e colaciona julgados para corroborar a tese de não incidência da contribuição previdenciária sobre as mesmas

Voltamos a questão anteriormente discutida: o contribuinte alega, mas não comprova o direito alegado, ou seja, que tais verbas compuseram base de cálculo sobre as quais efetuou ou sofreu a tributação das contribuições previdenciárias.

Sendo seu o ônus exclusivo de comprovar o pagamento de contribuição previdenciária patronal sobre as verbas sobre as quais entende estarem fora da abrangência da contribuição previdenciária e sobre as quais obteve provimento judicial para a sua exclusão da base de cálculo, no caso em análise observa-se que o Recorrente não se desvencilhou deste ônus, não trazendo à colação os documentos probatórios anteriormente mencionados para fazer prova das alegações.

Neste caso, se foi constatada alguma irregularidade, cabia à empresa a demonstração da correta base de cálculo, mas não apenas fazer alegações desprovidas de provas.

Nada a prover em relação a este tópico.

Da Ajuda de Custo.

Aduz depreender-se que no Relatório Fiscal anexo à autuação, o Auditor integrou todos os valores adimplidos pelo Recorrente a título de ajuda de custo ao salário contribuição, realizando o lançamento das contribuições previdenciárias e das contribuições relativas a outras Entidades e Fundos em face desta rubrica.

Relata que a legislação previdenciária dispõe que não incidirá a contribuição correspondente sobre o valor relativo à ajuda de custo recebida exclusivamente em decorrência da mudança de local de trabalho do empregado, na forma do artigo 470 da Consolidação das Leis Trabalhistas.

Afirma que tais valores não foram pagos de forma habitual, de forma ser indevida a sua inclusão ao salário de contribuição, impondo-se a exclusão de tais quantias da base de cálculo lançada.

O Recorrente apenas repisa os mesmos argumentos apresentados por ocasião da impugnação, que foram rechaçados pela decisão de piso. Por concordar com os fundamentos lá

adotados, utilizo-os como razão de decidir no presente tópico, cujo excerto segue reproduzido abaixo (fls. 219/220), tendo em vista o teor do artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

(...)

Quanto à ajuda de custo, se paga nos termos da citada legislação, não sofre incidência de contribuição previdenciária.

O Auditor Fiscal assim esclarece no Relatório Fiscal (fls. 57/71) acerca do pagamento da ajuda de custo pela Litigante a seus empregados:

12. Analisando a contabilidade e folha pagamento, verificamos que a empresa realizou pagamentos a alguns empregados da rubrica AJUDA DE CUSTO (código na Folha de Pagamento 0077 e na contabilidade está lançada na conta 41010400041104), entretanto verificamos que estes valores não foram considerados como salário de contribuição e com isso deixou de oferecer à tributação.

A empresa pagou essa rubrica, AJUDA DE CUSTO, em desacordo com a legislação isentiva da contribuição previdenciária, porque foram pagas em diversas parcelas ao longo do ano de 2017, quando deveria ser pago em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, conforme consta na Lei 8.212/1991, art. 28, parágrafo 9º, letra g.

A Suplicante afirma que realizou alguns pagamentos aos empregados a título de ajuda de custo, em razão da transferência dos funcionários (*sic*) do (*sic*) locais de trabalho para atender às necessidades de clientes instalados em outros Municípios.

Analisando os dados constantes na Planilha VI (fls. 75/77), anexada pela Fiscalização verifica-se que há vários empregados que recebem a ajuda de custo mensalmente.

Ocorre que para caracterizá-las como ajuda de custo, como alega a Defendente, faz-se necessário que seja comprovado o dispêndio com a mudança do local de trabalho do empregado.

Entretanto não há qualquer documentação nos autos que comprove que de fato os valores pagos decorrem do dispêndio resultante da mudança do local de trabalho. Dado que, sem qualquer comprovação do dispêndio efetivado, não se sustenta a tese de que da referida despesa decorre da ajuda de custo de mudança do local de trabalho.

Ao contrário, representam ganhos pelo exercício do labor do obreiro e, em conseqüência, integram a remuneração para fins de tributação de contribuições previdenciárias, à luz do disposto no art. 28, I, da Lei n.º 8.212/91, não importando a denominação que a empresa ou o segurado lhes atribua (ajuda de custo).

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

(...)

Em vista das considerações acima, não assiste razão ao Recorrente.

Da Necessidade de Exclusão das Contribuições Destinadas ao SEBRAE, SESC e SENAC do Lançamento Manejado.

O Recorrente alega ter restado definido que as contribuições ao Sistema S ((SEBRAE, APEX, ABDI, SESC, SENAC, dentre outras), que são calculadas sobre as suas folhas de pagamento, por deterem como matriz constitucional o artigo 149 da Constituição Federal, foram reconhecidas pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 396.266/RS, contribuições de interesse de categorias econômicas e profissionais, com exceção da contribuição devida ao SEBRAE, que possui a natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico, razão pela qual os contribuintes detêm o direito de não recolher as contribuições destinadas ao “Sistema S”, posto que incidentes sobre uma base de cálculo não permitida pela CFRB/88, impondo-se a exclusão das referidas contribuições do presente lançamento tributário.

Também neste ponto, por concordar com os fundamentos da decisão recorrida, reproduzidos no excerto abaixo (fls. 213/214), utilizo-os como razão de decidir, com fundamento na disposição contida no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

(...)

Da Inconstitucionalidade das Contribuições para o “Sistema S”

A Litigante alega que as contribuições apuradas pela Fiscalização referentes ao “Sistema S” (SEBRAE, SESC e SENAC), não foram recepcionadas pela alínea “a”, do inciso III, do parágrafo 2º, do art. 149 da Constituição Federal, com a redação dada pela EC nº 33/2001, devendo, portanto, ser afastada a incidência das referidas contribuições por inconstitucionalidade, já que não há previsão para a incidência destas contribuições sobre a folha de salários, mas somente sobre a receita bruta, o faturamento, o valor da operação ou o valor aduaneiro.

A alegação acima que suscita a declaração de inconstitucionalidade no que toca as citadas contribuições, não poderá ser analisada por este órgão julgador, uma vez que a competência para apreciar a inconstitucionalidade é do Poder Judiciário e não da esfera administrativa.

É inequívoca nesse sentido a disposição contida no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972: Decreto nº 70.235/1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (g.n.)

No caso em exame, essas hipóteses não ocorreram, e, portanto, as contribuições sociais, ora contestadas, continuam plenamente válidas.

A Súmula do CARF nº 2, assim dispõe a respeito da competência para a declaração de inconstitucionalidade:

Súmula CARF nº 2:

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

Por outro lado, a Lei nº 11.457, de 16/03/2007, art. 2º e 3º, ao criar a Receita Federal do Brasil, incorporou a Secretaria da Receita Previdenciária, no que tange às suas atribuições e quadro funcional, e estabeleceu ser da competência desse novo órgão a atribuição de fiscalizar as contribuições sociais e a destinadas a terceiros (outras entidades).

A Lei nº 11.457/2007, a qual dispõe sobre a Administração Tributária Federal, determina que:

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

(...) Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

...

§ 2º O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição. (grifo nosso)

Fica claro a obrigatoriedade da Autoridade Fiscal apurar a base as contribuições devidas a outras entidades e fundos, que nos termos do art. 3º do §2º Lei nº 11.457/2007 incide sobre a folha de pagamento.

No caso presente, todas as normas que embasaram o lançamento se encontravam em plena vigência quando da ocorrência dos fatos, portanto, obrigatoriamente, devem ser aplicadas pela Autoridade Administrativa. Portanto, devida a contribuição o “Sistema S” (SEBRAE, SESC e SENAC), incidente sobre a folha de pagamento.

(...)

Em vista do exposto, não há como serem acolhidos os argumentos do Recorrente.

Da Aplicação da Multa de Ofício.

O Recorrente relata que a aplicação da multa de ofício de 75%, em razão da alteração promovida pela MP 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941 de 2009, deve ser afastada sob pena de flagrante confisco.

No que se refere à multa aplicada, tratando-se de lançamento de ofício, deve ser aplicada a hipótese do artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996, restando correta a fixação da multa em 75%, conforme preceito normativo, sendo vedado aos órgãos julgadores afastar a sua aplicação.

Quanto às alegações acerca da violação aos princípios constitucionais e do caráter confiscatório da multa, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos