



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.729618/2015-10
ACÓRDÃO	2202-011.499 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADVANCE CONSTRUÇOES E PARTICIPACOES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONSTRUÇÃO CIVIL. SESI E SENAI. CONTRIBUIÇÕES DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS E ECONÔMICAS. INDÚSTRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA.

As atividades relacionadas à construção civil estão sujeitas às mesmas contribuições das categorias profissionais e econômicas vinculadas à atividade industrial, nos termos do artigo 577, da CLT.

SALÁRIO EDUCAÇÃO. INCRA. SEBRAE. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. REFERIBILIDADE. INEXISTÊNCIA.

As contribuições destinadas ao Salário Educação (FNDE), INCRA e SEBRAE são devidas por todas as empresas, consideradas de intervenção no domínio econômico para o financiamento de atividades específicas, não necessariamente afetas ao sujeito passivo.

PRÊMIOS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESULTADO DA ATIVIDADE LABORAL. INCIDÊNCIA.

Antes da Lei da Reforma Trabalhista, o prêmio pago aos segurados empregados em razão de desempenho individual superior ao esperado, é fato gerador das contribuições previdenciárias, uma vez que está diretamente relacionado com a atividade laboral.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

AUTO DE INFRAÇÃO. INSTRUÇÃO PROCESSUAL. RELATÓRIO FISCAL. DOCUMENTO INTEGRANTE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos

para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Inexiste nulidade do auto de infração se a descrição do fato impositivo remeter à relatório fiscal, desde que o contribuinte tenha conhecimento do seu teor.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INTIMAÇÃO. EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS. FASE INQUISITORIAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

A fase que antecede ao lançamento não está sujeita ao contraditório, apenas instaurado por ocasião da impugnação válida. Concluindo a fiscalização que detém os elementos necessários para realizar o lançamento tributário, pode realizá-lo, independentemente do resultado da análise dos documentos exibidos em atendimento à intimação.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. FATOS MODIFICATIVOS. IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Os fatos modificativos do lançamento tributário devem ser deduzidos por ocasião da impugnação, acompanhado dos elementos de prova que suportem tal alegação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

PRINCÍPIOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTEGRAÇÃO DA NORMA. LIMITES.

Os princípios que regem o processo administrativo fiscal são destinados ao legislador e ao intérprete. Quanto a este último, não lhe autoriza a integração da norma naquilo em que o legislador concretamente regulou diversamente ou para lhe dar o alcance que não pretendeu.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 6 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Rafael de Aguiar Hirano, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Thiago Buschinelli Sorrentino.

RELATÓRIO

Trata o processo em epígrafe de lançamento de contribuições devidas a outras entidades ou fundos (INCRA, SENAI, Sesi, FNDE e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração de segurados empregados.

LANÇAMENTO

O lançamento de créditos tributários envolve o Auto de Infração DEBCAD nº 51.067.598-0, com lançamento de contribuições devidas pela empresa a outras entidades ou fundos (INCRA, SENAI, Sesi, FNDE e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, consolidadas em 07/12/2015, no montante de R\$ 135.628,60 (cento e trinta e cinco mil, seiscentos e vinte e oito reais e sessenta centavos), referente ao período de 01/2012 a 12/2012, separadas nos seguintes levantamentos:

Levantamento: PR – PRÊMIO PROD RAZÃO. Os valores lançados neste levantamento correspondem às contribuições incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, a título de Prêmio Produtividade, apurada com base na escrituração contábil.

Na análise da escrituração contábil, a fiscalização constatou pagamentos a funcionários sob o título: CC 0000032102090 - PRÊMIO DE PRODUTIVIDADE, não incluídos em Folha de Pagamento e não declarados em GFIP. Nos itens 4.5.2.2 e 6.4.2.2 do Relatório Fiscal o Auditor relaciona os lançamentos contábeis referentes ao pagamento de Prêmio de Produtividade, sobre os quais incidiram as contribuições previdenciárias.

No anexo VI do Relatório Fiscal, o Auditor relaciona os lançamentos contábeis correspondentes aos pagamentos a segurados empregados a título de prêmio produtividade (fl. 3.891).

Levantamento: SE – SEG EMP FOLHA PÁG N D GFIP. Os valores lançados neste levantamento correspondem às contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, apurada em Folhas de Pagamento e não declaradas em GFIP.

A empresa não declarou na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência – GFIP, o total das remunerações dos segurados a seu serviço. Essas diferenças correspondem ao período de Janeiro a Dezembro de 2012, e foram apuradas a partir da análise das Folhas de Pagamento, apresentadas em arquivo digital no formato definido no Manual Normativo de Arquivos Digitais – MANAD, das Folhas de Pagamento apresentadas em arquivos no formato PDF, e da escrituração contábil registrada pela empresa no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

A fiscalização registra que os arquivos no formato MANAD foram apresentados incompletos, sem os valores pagos ou creditados a todos os segurados contribuintes individuais.

A fiscalização juntou cópias das Folhas de Pagamento às fls. 149/3.888. As diferenças de salário de contribuição apuradas no cruzamento de informações entre a GFIP e a Folha de Pagamento, por empregado, estão detalhadas no Anexo VII do Relatório Fiscal, às fls. 3.893/4.671.

IMPUGNAÇÃO:

A empresa apresentou impugnação tempestiva (fls. 4.677/4.699), na qual alega:

1. PRELIMINARMENTE:

1.1. **Suspensão da exigibilidade.** Requer a suspensão da exigibilidade, nos termos do artigo 151, III, do CTN.

1.2. **Cerceamento do direito de defesa.** Alega o cerceamento do direito de defesa, tendo em vista não haver sido feita a devida, explícita e clara descrição dos fatos geradores, nem as origens das diferenças apuradas, deixando de atender à norma prevista no Processo Administrativo Fiscal – artigo 2º, da Lei nº 9.784/99, no que tange à descrição circunstanciada e sem omissão dos fatos ou dos comprovantes apresentados ao Fisco.

Alega que o Fisco, reconhecendo a ausência de descrição, pretende fazer que o Relatório Fiscal seja parte integrante do Auto de Infração, entretanto, o Relatório Fiscal integra o Processo Administrativo Fiscal, juntamente com uma série de outros documentos, dos quais a autuada não tomou conhecimento, pois não constam do Auto de Infração. O Relatório Fiscal somente lhe foi remetido posteriormente, e separadamente do Auto de Infração, através de um CD.

Entende, portanto, que o Relatório Fiscal é peça estranha ao Auto de Infração, sendo um documento administrativo interno da fiscalização e que, no caso, se reporta a dois diferentes Autos de Infração – DEBCAD nº 51.067.598-0. O fato de reportar-se a dois Autos de Infração invalida o Relatório Fiscal para efeito de elucidar a falta de descrição contida no Auto de Infração. Cita o item 6.1.3 do Relatório Fiscal, que configuram a mesma origem do débito, contribuições de segurados empregados não declaradas e não recolhidas, onde consta o valor de R\$ 135.628,60.

Observa a impugnante que, à fl. 01 do Auto de Infração, consta expressamente a declaração do Fisco de que "a discriminação dos fatos geradores, das contribuições devidas, dos períodos a que se referem e da fundamentação legal consta expressamente das folhas de continuação anexas ", entretanto, das referidas folhas se vislumbra apenas um relatório que apenas "lista" as características que compõem o levantamento.

A impugnante desconhece os fatos e fundamentos que serviram de base ao lançamento. Não existe no Auto de Infração elementos que proporcionem à autuada quaisquer subsídios para impugnar os lançamentos efetuados, tanto dos aspectos materiais, quanto dos formais, deve ser declarada sua nulidade, por cerceamento ao direito de defesa da autuada.

Argui, assim, a ausência de descrição detalhada dos fatos apurados, posto que, não sendo eles descritos, de forma circunstanciada, como exigido no Processo Administrativo Fiscal, viola o princípio da ampla defesa e do contraditório, eis que os verdadeiros fatos e as demais comprovações apresentadas pela autuada, foram desqualificadas pelo Fisco, não descritos no auto de infração, como se a contribuinte não tivesse apresentado elementos comprovando a correção das contribuições previdenciárias pagas, prejudicando, inclusive, a tipificação da suposta infração, uma vez não se identificando a suposta infração, torna-se totalmente inválida a tipificação dos autos, impede a autuada impugnante, em seu direito constitucional, de fazer sua defesa, de maneira precisa e segura, gerando impedimento ao contribuinte impugnante de construir sua defesa, sendo, por conseguinte, NULO o auto de infração ora impugnado.

1.3. Ilegitimidade contributiva passiva. Alega ser parte ilegítima para compor o polo passivo, no litígio do presente processo administrativo, no tocante ao tributo contributivo adicional de terceiros, previsto no artigo 2º do Decreto-Lei nº 6.246/44, por lhe faltar a qualidade de empresa com atividade industrial, elemento fulcral equivocadamente alegado pelo Fisco, para que pudesse ser a autuada alcançada pela incidência desse tributo de contribuição adicional. A atividade da impugnante é a Construção Civil.

Portanto, inepta a cobrança, também nesta preliminar, por figurar como parte totalmente ilegítima, eis que não está sujeita à contribuição de terceiros que lhe é, indevidamente, exigida, devendo ser indeferida a exigência fiscal do Auto de Infração, por eivado do vício de NULIDADE, que deve ser declarado.

1.4. Ausência de objeto. Ademais, ainda nas preliminares, ocorre a ausência de objeto, na presente processo administrativo, pretendido como cobrança de tributo ora impugnada, vez que a pretendida contribuição de terceiros do SENAI, SESI, INCRA, SEBRAE e FNDE, não incide na atividade de empresas construtoras, como é o caso da autuada, restando totalmente prejudicado e inepto o auto de infração ora impugnado, face à autuada não configurar sujeito passivo do tributo que lhe é atribuído e exigido, pelo que deve ser declarado NULO de pleno direito.

1.5. Inexigibilidade de crédito tributário. A impugnante não exerce atividade industrial. Trata-se de empresa de construção civil, enquadrada no CNAE FISCAL 4299199, e que

foi arbitrariamente alterado no Auto de Infração para 4399199, prejudicando, assim, todo o Auto de Infração, na dicção dos artigos 170 e 179 da CF/88. Em decorrência do evidente erro e/ou ilegitimidade da autuada, bem como ausência de objeto, há que declarar-se inepta a cobrança ora contestada, e declarado Nulo o auto de infração.

1.6. Não apreciação das provas. Alega que a fiscalização lançou débitos de contribuições previdenciárias não fazendo qualquer apreciação em relação aos documentos apresentados, nem acatando as provas robustas e idôneas solicitadas e apresentadas, omitindo qualquer apreciação e justificativa para não acatar tais documentos.

1.7. Erro no enquadramento legal. O Auto de Infração não faz indicação precisa e exata da infração e seu enquadramento legal, limitando-se a listar vários dispositivos, sem qualquer nexos com as supostas infrações referidas nesses dispositivos, constituindo vício substancial e insanável, no aspecto do lançamento do auto de infração, ensejando a sua NULIDADE, como erro patente de falta de exata indicação da infração em seu enquadramento legal. Cita julgado do Conselho de Contribuintes.

Por não se adequar a uma inequívoca capitulação da suposta infração fiscal, elemento fundamental ao processo administrativo fiscal, para se poder identificar o fato gerador, e o suposto não pagamento do tributo cobrado, resta patente que o Auto de Infração, ora impugnado, fere o Princípio da Legalidade, razão pela qual é NULO, de pleno direito.

2. DOS FATOS

2.1. A impugnante descreve, sinteticamente, os Autos de Infração lavrados e a origem dos respectivos lançamentos.

3. DO DIREITO

3.1. Cobrança indevida de contribuições. Alega que o Prêmio produtividade não se trata de verba salarial, sujeita ao pagamento de contribuição social. Trata-se de ganho “não habitual”, ocorridos em datas e períodos diversificados, e, pelo que se observa pela leitura do artigo 214 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.148/90, estão sujeitos à contribuição previdenciária somente os “ganhos habituais”.

Cita o artigo 457 e os parágrafos da CLT, para afirmar que a remuneração, pela legislação trabalhista, se cinge apenas às gorjetas, além do salário devido, não havendo qualquer menção ao fato de a remuneração de prêmio de produtividade estar compreendida na remuneração do empregado.

Trata-se de pagamento por liberalidade do empregador, para a qual não há, na legislação trabalhista, previsão expressa quanto ao seu pagamento, nem tampouco regras para a sua aquisição, podendo, entretanto, o empregador, com o intuito de estimular e/ou incrementar sua produção, instituí-los de acordo com a oportunidade e os critérios definidos.

Discorre sobre o conceito de habitualidade, afirmando que o Prêmio Produtividade não se enquadra no conceito.

Afirma que é consenso jurisprudencial, que a premiação não ajustada, ou prêmio de produtividade ou bonificação, pagas eventualmente, sem habitualidade, não integram o salário do empregado e em decorrência, não pode gerar as contribuições previdenciárias indevidamente cobradas no auto de infração ora impugnado.

Questiona, também, as contribuições previdenciárias lançadas sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, constantes das folhas de pagamento, apuradas através do arquivo digital formato MANAD e dos arquivos das Folhas em PDF. Alega que o fisco apurou as contribuições sociais simplesmente em função de ausência de valores pagos ou creditados a todos os segurados constantes do arquivo MANAD, entretanto, a divergência apurada resultou do fato dos segurados contribuintes individuais estarem afastados do trabalho por motivo de doença, percebendo inclusive auxílio-doença pelo INSS, conforme consta de relação em CD anexo à impugnação.

3.2. Cobrança de contribuição de Terceiros. Impugna a cobrança de contribuições de terceiros, pela inexistência da base de cálculo, ou fato gerador, como demonstrado no tópico precedente.

Alega que não se situa no campo de incidência de contribuições a terceiros, pelo fato de não exercer ou estar classificada no CNAE FISCAL como empresa industrial. Portanto, não são por ela devidas as contribuições de terceiros - SENAI, SESI, SEBRAE, FNDE e INCRA, pois não é contribuinte dessas contribuições, tendo em vista que a atividade de Construção Civil não é atividade industrial.

O Fisco baseou-se unicamente no registro equivocado do CNAE FISCAL 42.9.9-5/99, para efeito de classificar a autuada como empresa industrial, entretanto, pelo CNAE resta claro que a atividade da autuada é classificada como de construção civil.

Discorre sobre a atividade industrial, a atividade de construção civil, demonstrando as diferenças entre ambas, para concluir que a construção civil está fora do campo de incidência das contribuições para as entidades citadas. Reforça seus argumentos citando o artigo 110 do CTN e o artigo 153, inciso IV da CF/88.

Entende não estar sujeita à contribuição para o SEBRAE, em decorrência de não ser contribuinte da Contribuição Adicional para o SENAI, pois, pela Lei nº 8.029/90 e Decreto-Lei nº 2.316/86, os únicos sujeitos passivos da Contribuição para o SEBRAE são as empresas que contribuem com as Contribuições para o SENAI, SESI.

O procedimento fiscal agride os direitos constitucionais da contribuinte, ao infringir o princípio constitucional da legalidade tributária, que impõe a observância, tanto da lei tributária material conformada com o texto constitucional, quanto da lei tributária de natureza processual para constituição do crédito tributário, igualmente conformada com os dispositivos da Constituição Federal e a legislação infraconstitucional pertinente, além de toda a jurisprudência dos tribunais superiores.

Argumenta que a contribuição devida ao SENAI, com fundamento nos dispositivos instituídos, respectivamente, pelos Decreto-Lei nº 6.246/44, art.2º, e Decreto-lei nº 4.048, art. 6º, e ainda o Decreto-Lei nº 9.403/46, é aplicável tão somente aos contribuintes classificados pelo CNAE FISCAL, como *"empresas industriais, de transportes, de comunicações e de pesca"*.

Transcreve as definições de industrialização e de produto industrializado, de acordo com a Lei nº 4.502/64, o Decreto nº 5.544/02, Regulamento do IPI (RIPI) e artigo 46 do CTN, necessários para que se configure a empresa industrial.

3.3. Do princípio da segurança jurídica. O Auto de Infração viola o Princípio da Segurança Jurídica, porque fundado em fatos inexistentes, como a natureza industrial da atividade de construção civil da autuada, por fazer incidir contribuição previdenciária sobre remuneração de Prêmio de Produtividade e por lançar contribuições previdenciárias sobre remunerações salariais não existentes.

Há também que se considerar que se constata no auto de infração ora litigada, violação de todos os princípios preconizados no artigo 2º e inciso I, da Lei de Processo Administrativo Fiscal, de nº 9.784/99, segundo os quais a Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

São vários os princípios insculpidos na Magna Carta e no CTN, que foram violados e descumpridos na notificação de lançamento ora impugnada, podendo-se destacar os que seguem:

3.3.1. O princípio da legalidade, cláusula pétrea, assegurado no art. 5º, II, da CF e art. 150, I, da Constituição Federal, pois, com os procedimentos fiscais, criou-se ilegalmente um fato gerador inexistente, e tributou-se verba de natureza não tributável;

3.3.2. O princípio da isonomia, também corolário da segurança jurídica, através do qual, busca-se evitar que soluções discrepantes, como a do presente caso, sejam dadas aos contribuintes. Tal princípio da isonomia impede que sejam proferidas decisões diferentes, em face de casos idênticos.

3.3.3. O princípio do não confisco, insculpido no art. 150, IV, CF. No caso, ao tributar indevidamente contribuinte, embora esteja fora do campo de incidência do imposto, tributar remunerações inexistentes e remuneração comprovadamente de natureza não salarial.

4. DA INDEVIDA REPRESENTAÇÃO FISCAL.

Quanto ao enquadramento, em tese, como prática de ilícito tipificado pela Lei nº 8.137/90, emitindo a Representação Fiscal para fins penais, trata-se de abuso de autoridade, tendo em vista que o Fisco, de antemão, já considerou como crime praticado pelo contribuinte, sem que, no entanto, tenha comprovado qualquer prova de existência de dolo elemento fundamental para a tipificação criminal.

5. REQUERIMENTOS

5.1. Que seja declarado NULO o auto de infração e o LANÇAMENTO efetuado, em face das preliminares inicialmente suscitadas;

5.2. Que se torne sem efeito o auto de infração, sendo julgada TOTALMENTE PROCEDENTE a presente impugnação, com anulação do crédito tributário e encargos indevidamente cobrados;

5.3. Que seja tornada sem efeito a Notificação de auto de infração, e a cobrança do débito fiscal sendo declarado extinto o crédito tributário indevidamente imputado a autuada, pelas razões e provas apresentadas;

5.4. Que a presente impugnação seja DEFERIDA quanto a INDEVIDA REPRESENTAÇÃO CRIMINAL ao Ministério Público, diante da ausência de dolo, e da dependência de trânsito em julgado do presente processo administrativo fiscal, por todas as razões expostas e provas apresentadas;

5.5. Por último, requer que sejam deferidos os quesitos questionados nas preliminares suscitadas, e conhecida a presente impugnação, atribuindo-se, incontinenti, o EFEITO SUSPENSIVO.

5.6. E, por fim, que seja reconhecida a IMPROCEDÊNCIA do auto de infração, ora impugnado, e que seja INDEFERIDA a cobrança das pretendidas contribuições previdenciárias.

Sobreveio o Acórdão 14-61.788 - 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE CLAREZA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS PELA ACUSAÇÃO FISCAL. INEXISTÊNCIA.

Descabida a declaração de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, quando o relatório fiscal e seus anexos contêm a descrição pormenorizada dos fatos imputados ao sujeito passivo, indicam os dispositivos legais que ampararam o lançamento e expõem de forma clara e objetiva os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos jurídicos desencadeadores do liame obrigacional.

PROCEDIMENTO FISCAL. NATUREZA INQUISITÓRIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Por ter o procedimento fiscal natureza inquisitória, não se aplica nessa fase o direito ao contraditório e à ampla defesa. Somente depois de cientificado da exigência e dos elementos em que se funda, o contribuinte impugna a exigência, devendo para tanto lhe ser franqueadas amplas condições para o exercício do direito de defesa.

SESI. SENAI. CONSTRUÇÃO CIVIL. SUJEIÇÃO PASSIVA As empresas de Construção Civil têm seu enquadramento sindical à Confederação Nacional da Indústria, por força do artigo 577 da CLT, da qual decorre a sua vinculação ao Sesi e ao Senai.

SALÁRIO EDUCAÇÃO São devidas as contribuições arrecadadas em favor do FNDE, destinadas ao custeio do salário-educação, na forma da legislação vigente.

INCRA.

Natureza jurídica e destinação constitucional fundada na contribuição de intervenção no domínio econômico, que dá legitimidade da exigência mesmo após as leis 8.212/91 e 8.213/91. Esta contribuição não possui REFERIBILIDADE DIRETA com o sujeito passivo, por isso se distingue das contribuições de interesse das categorias profissionais e de categorias econômicas. A lei não exige a vinculação da empresa às atividades rurais e cumpre a todos o custeio do sistema.

SEBRAE.

É devido o adicional de contribuição ao SEBRAE pelas empresas contribuintes do Sesi e Senai.

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

A apresentação dos fundamentos legais do lançamento reunidos em relatório próprio não representa cerceamento de defesa ou elemento que caracterize a nulidade do ato administrativo.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PRÊMIO POR PRODUTIVIDADE.

Entende-se por salário de contribuição, para o segurado empregado, a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. OBSERVÂNCIA.

Não há que se falar em desrespeito ao princípio da legalidade, quando o procedimento do auditor fiscal na apuração dos valores devidos se pautou estritamente na legislação vigente.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. VIOLAÇÃO.

Não cabe ao órgão administrativo apreciar arguição de inconstitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.

O processo administrativo tributário tem como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador de tributo, e, caso esse tenha ocorrido, verificar se o lançamento está de acordo com a legislação aplicável. Assim, não há qualquer razão para pronunciamento da autoridade julgadora no que se refere a Representação Fiscal para Fins Penais, posto que esta trata de crime, ainda que em tese.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, não se conforma o recorrente com o resultado do Acórdão nº 14-61.788, reiterando todos os argumentos trazidos na impugnação e refutados pelo julgador de piso, em síntese: a) o Auto de Infração como peça única não comportaria a remissão à anexos ou termos que lhe seriam apartados, violando a regra processual; b) que exerce atividades de construção civil, as quais não se sujeitariam às contribuições para outras entidades ou fundos próprias da indústria; c) que os prêmios pagos a seus colaboradores, em razão de sua eventualidade, não deve ser considerado fato gerador das contribuições previdenciárias; d) que os colaboradores que não constaram em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, se encontravam afastados de suas atividades, recebendo benefícios do INSS; e) alegação de violação aos princípios que regem o processo administrativo, previsto na Lei 9.784/1999.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

O sujeito passivo tomou conhecimento do Acórdão nº 14-61.788 em 21.07.2016, apresentando o competente recurso voluntário de fls. 4.762 a 4.797, na data de 16.08.2016, assinado pela sua procuradora Márcia Araújo dos Santos. O recurso voluntário é tempestivo, e estando presentes os demais requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O lançamento tributário controlado neste processo se refere a contribuições reflexas a outras entidades ou fundos (SENAI, SESI, FNDE, INCRA e SEBRAE), cujo salário de contribuição tem por origem o pagamento de prêmios e de diferenças apuradas entre a folha de pagamento e a GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), no valor originário de R\$ 64.573,89, sendo R\$ 60.873,90 referente aos prêmios, e outros R\$ 3.699,99 de diferenças de folha.

Antes de enfrentar a decisão recorrida, cabe observar ao recorrente que a suspensão da exigibilidade deste Auto de Infração, decorre do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional, enquanto não definitivamente julgado.

PRELIMINAR NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em sede de preliminar, o recorrente alega a nulidade do Auto de Infração argumentando que houve violação aos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/1972, uma vez que a matéria consignada no Relatório Fiscal ali não poderia existir, pois é no auto que deve conter a descrição do fato imponible, sendo inadmitida que isso constasse de documento apartado. Menciona que a decisão recorrida teria reconhecido o cerceamento ao direito de defesa, para validar o Relatório Fiscal, em substituição ao Auto de Infração e que não teria enfrentado o mérito quanto ao cerceamento ao seu direito de defesa.

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica às contribuições de que trata o art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Inicialmente cabe ressaltar que o recorrente confunde dois dispositivos normativos: a Lei 9.784/1999 que dispõe sobre o processo administrativo no âmbito da administração pública federal com o Decreto nº 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Este último embora tenha se exteriorizado como decreto, tem natureza de lei ordinária uma vez que foi recepcionado pela Constituição Federal, sendo norma específica para deliberar sobre o processo administrativo fiscal; a Lei nº 9.784/1999, tem aplicabilidade, apenas, subsidiária naquilo que não confrontar com a primeira, quanto às normas que regem o processo tributário. Daí a razão pela qual o julgador de piso fundamentou sua decisão no Decreto nº 70.235/1972.

Inexiste no ordenamento jurídico qualquer normativo que imponha que o auto de infração não se possa compor por anexos, termos, depoimentos, laudos e demais elementos de

prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Isso é o que diz o artigo 9º do Decreto 70.235/1972, pois todos estes elementos devem instruir o auto de infração, melhor dizendo, a peça acusatória tributária, os quais devem ser cientificados ao contribuinte ou responsável, a fim de que possa exercer seu direito constitucional de defesa.

Portanto, eventual nulidade consiste em não dar conhecimento pleno da integralidade da peça acusatória para que o sujeito passivo possa dela se defender. Verificando os autos, observa-se que o recorrente tomou conhecimento de todos os documentos e demonstrativos que compuseram a acusação fiscal por meio do CD (Recibo de arquivos entregues ao contribuinte), conforme fls. 4.672 e 4.673, juntamente com o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal de fls. 4.674, na data de 15.02.2015.

As nulidades no Processo Administrativo Fiscal, conforme Capítulo III, do Decreto nº 70.235/1972, carecem de demonstração do prejuízo da defesa do sujeito passivo que não pode ser apenas presumida, mas efetivamente por ele demonstrada. No caso concreto, apesar de o recorrente afirmar que não tomou conhecimento do Relatório Fiscal, tal fato não se admite, pois a acusação de aproximadamente 4.700 folhas, lhe foi cientificada no CD, acompanhada do Termo de Encerramento Fiscal.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

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

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

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

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

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

No caso concreto, a existência de uma acusação fiscal de mais de 4 mil folhas desmonta o argumento do recorrente de que o Auto de Infração deve ser formalizado em documento único. Seria impossível que a autoridade lançadora instrísse o processo com todos os

termos, documentos, demonstrativos, relatórios e elementos de prova, não fosse a possibilidade de que a acusação fiscal contivesse inúmeros anexos, mormente porque, repita-se, inexistente qualquer norma que ensejasse nulidade absoluta ao lançamento, caso o relatório fiscal constasse de documento apartado. Muito pelo contrário, o artigo 10º, do Decreto nº 70.235/1972, elenca o rol de informações que deve conter, obrigatoriamente, o Auto de Infração, nada impedindo que a descrição do fato imponível, seja remetida a outro documento que o instrui.

A tese do recorrente está intimamente relacionada com a formalização da acusação fiscal, questionando a exteriorização do Auto de Infração, acompanhado de documentos que o instruem e dele façam parte, pois o argumento quanto a ausência de conhecimento da descrição dos fatos que ensejaram o lançamento foi devidamente refutada. O Relatório Fiscal é claro e preciso a fim de que o recorrente tenha pleno conhecimento do ilícito tributário que lhe foi imputado. Logo, é o recorrente quem deve demonstrar o prejuízo sofrido, que não se presume, ou guarda qualquer relação de causa e efeito com suas alegações.

São inúmeros os acórdãos proferidos por este CARF que para que reste demonstrada a nulidade do lançamento, o vício deve ser de monta suficiente para comprometer a ampla defesa do sujeito passivo, em casos como a motivação deficiente ou a descrição imprecisa do fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 28/02/1995

AUSÊNCIA DE DETERMINAÇÃO DOS MOTIVOS FÁTICOS E JURÍDICOS DO LANÇAMENTO FISCAL. VÍCIO FORMAL.

Uma vez reconhecida a existência de vício, em razão de questões relacionadas à motivação deficiente do lançamento, esse deve ser caracterizado como de natureza formal.

Número da Decisão 9202-010.952 – Processo 13502.000390/2008-74

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

DESCRIÇÃO IMPRECISA DO FATO GERADOR. VÍCIO MATERIAL.

A descrição imprecisa do fato gerador da obrigação tributária, mormente das suas circunstâncias materiais, gera vício relativo à materialidade do fato.

Número da Decisão 9202-010.466 – Processo 13888.002450/2008-14

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

LANÇAMENTO. VÍCIO NA NORMA INTRODUZIDA. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DO FATO GERADOR. VÍCIO MATERIAL.

A não demonstração clara e precisa da relação de emprego entre os sócios da pessoa jurídica e contratante, afasta a incidência da contribuição previdenciária haja vista a ausência de caracterização do fato gerador.

Número da Decisão 9202-009.758 – Processo 10166.721543/2016-09

Toda a argumentação do recorrente visa desconstituir a exigência fiscal alegando uma suposta nulidade na sua formalização, que não encontra amparo em qualquer ato normativo. O artigo 9º, do Decreto nº 70.235/1972, determina que o auto de infração seja instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. O Relatório Fiscal é sim mais um entre todos os demais documentos que instruem a acusação fiscal, substituindo e qualificando a descrição do fato e se for o caso, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.

O recorrente também se insurge com o fato de o procedimento fiscal se exteriorizar em mais de um processo administrativo ou autuação, do que resultaria nulo o procedimento desde a sua origem, diante do cerceamento ao seu direito de defesa. Pois bem, o procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal em segregar o crédito tributário em autos de infração distintos para cada tributo ou penalidade, decorre da aplicação do artigo 9º, do Decreto nº 70.235/1972.

Auto de Infração	Processo	Tributo	Valor Consolidação
51.067.596-4	10580.723779/2015-08	Contribuição Patronal	564.959,44
51.067.597-2	10580.723779/2015-08	Contribuição Segurados	52.424,19
51.067.598-0	10580.729618/2015-10	Outras Entidade e Fundos	135.628,60

Ainda é importante esclarecer ao recorrente, que o desmembramento em processos diversos tem por motivo a existência de sujeição passiva solidária no Processo Administrativo nº 10588.723779/2015-08 com a empresa EBF Participações Ltda, sujeição esta que não se estende à exigência de contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, controlada neste processo.

Por fim, contrariamente ao alegado pelo recorrente, não consta da decisão guerreada qualquer menção a alguma restrição ao seu direito de defesa, muito pelo contrário, concluindo o julgador de piso que o processo administrativo contém todos os elementos para o pleno conhecimento do ilícito tributário, a fim de que lhe fosse oportunizada a ampla defesa e o contraditório. Portanto, rejeito esta preliminar.

DA NÃO SUJEIÇÃO À CONTRIBUIÇÕES TÍPICAS DA ATIVIDADE INDUSTRIAL

O segundo tópico da defesa do recorrente diz respeito à sua irrisignação quanto ao lançamento das contribuições devidas para outras entidades ou fundos, que conforme suas alegações, são próprias da atividade industrial, não se achando a ela vinculado, sustentando que sua atuação se dá no âmbito da construção civil.

A vinculação ao Sesi e ao Senai decorre da própria legislação de regência instituída pelos Decretos Leis nº 4.048 e 9.403, vinculadas à Confederação Nacional da Indústria, por força

do artigo 577, da CLT, que remete ao 3º Grupo – Trabalhadores na Indústria da Construção e do Mobiliário, dentre as seguintes categorias profissionais, os da indústria da construção civil, exemplificando-os: pedreiros, carpinteiros, pintores e estucadores, bombeiros hidráulicos e trabalhadores em geral, de estradas, pontes, portos e canais.

Portanto, não tem fundamento a alegação do recorrente de que tais contribuições para o Sesi e Senai, quando vinculadas à indústria da construção civil, se prestariam unicamente aos empregadores que realizassem a manufatura de insumos para a construção civil. A própria leitura do quadro a que se refere o artigo 577, da Consolidação das Leis do Trabalho, ao fazer menção expressa a pedreiros, carpinteiros, pintores etc., afasta qualquer questionamento. Assim sendo, a insurgência do recorrente é contra o artigo 577, da CLT, que incluiu entre as atividades sujeitas a estas contribuições, àquelas relacionadas com a construção civil.

À propósito, este tema já foi enfrentado pelo STJ que já firmou posicionamento quanto ao enquadramento da atividade de construção civil como industrial, não mais admitindo recursos que discutam a matéria, nos termos da Súmula 83 do STJ, em razão da consolidada jurisprudência.

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO AO SENAI. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE CONSTRUÇÃO CIVIL. LEGITIMIDADE DO SENAI. ENTENDIMENTO EM CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA.

1. O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento de que "[...] as empresas prestadoras de serviços no ramo da construção civil estão sujeitas às contribuições para o Sesi/Senai, por se enquadrarem no conceito de empresa industrial" (AgRg no REsp 1.089.935/CE, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 27/5/2010). Precedentes.

(...)

AgInt no AREsp 1197781 / SP AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2017/0264605-7 - Relator Ministro Og Fernandes – Data de Julgamento 01.10.2019

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O Sesi, Senai e Sebrae. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO DE ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO CIVIL. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. SÚMULA 83/STJ.

1. A controvérsia sub examine cinge-se à sujeição de empresa prestadora de serviços de engenharia, execução e construção de obras, além de instalações, montagens e manutenção industrial, ao pagamento de contribuições ao Sesi, ao Senai e ao Sebrae.

(...)

3. O STJ tem o entendimento sedimentado de que "a atividade de construção civil pode se classificar como atividade industrial. Considerando que a autora é

empresa prestadora de serviços do ramo da indústria da construção civil, inclusive montagens industriais e engenharia consultiva, está abrangida pelo quadro da Confederação Nacional da Indústria no Grupo n. 3 - Ministério do Trabalho, o que a torna contribuinte do adicional ao SEBRAE, bem como da contribuição para o Sesi/SENAI." (REsp 656.568/PE, Rel. Ministro Franciuli Netto, Segunda Turma, julgado em 5/10/2004, DJ 14/3/2005).

(...)

REsp 1694309 / SP RECURSO ESPECIAL 2017/0148517-4 – Relator Ministro Herman Benjamin – Data de Julgamento 10.10.2017

Portanto, o pressuposto fático adotado de que a atividade desenvolvida pelo recorrente junto à construção civil não o sujeitaria às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos típicos das atividades industriais, não se sustenta. A menção realizada por inúmeras vezes ao Parágrafo Único do artigo 46, do Código Tributário Nacional, também não vem ao caso, pois a Seção a que se refere este dispositivo diz respeito ao Imposto sobre Produtos Industrializados, e não às contribuições controladas neste processo.

A discussão envolvendo o CNAE declarado ou retificado de ofício pela autoridade fiscal, é absolutamente irrelevante, na medida em que, em qualquer dos casos, as entidades ou fundos beneficiários dos recolhimentos realizados pelas empresas são exatamente as mesmas e em idêntico percentual, considerando o artigo 477 da CLT e da remansosa jurisprudência do STJ, que crava que as atividades relacionadas com a construção civil têm o mesmo tratamento dado às atividades industriais para fins do lançamento das contribuições devidas para outras entidades ou fundos.

A contribuição para o salário educação está previsto no § 5º, do artigo 212, da Constituição Federal, combinado com o artigo 15, da Lei 9.424/1996, regulamentado pelo Decreto nº 6.003/2006.

Constituição Federal

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

[...]

§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei.

[...]

Lei 9.424, de 1996

Art. 15. O Salário-Educação, previsto no art. 212, § 5º, da Constituição Federal e devido pelas empresas, na forma em que vier a ser disposto em regulamento, é calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de

remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no art. 12, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Decreto 6.003/2006

Art. 1º A contribuição social do salário-educação obedecerá aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios relativos às contribuições sociais e demais importâncias devidas à Seguridade Social, aplicando-se-lhe, no que for cabível, as disposições legais e demais atos normativos atinentes às contribuições previdenciárias, ressalvada a competência do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, sobre a matéria.

§ 1º A contribuição a que se refere este artigo será calculada com base na alíquota de dois inteiros e cinco décimos por cento, incidente sobre o total da remuneração paga ou creditada, a qualquer título, aos segurados empregados, ressalvadas as exceções legais, e será arrecadada, fiscalizada e cobrada pela Secretaria da Receita Previdenciária.

[...]

Assim sendo, a contribuição lançada ao percentual de 2,5% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, lançada como reflexas ao prêmio de produtividade e sobre as diferenças entre o salário de contribuição apurado na folha de pagamento e os valores declarados em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) é devida por todas as empresas, independentemente da atividade por ela desenvolvida.

Tal não é diferente em relação ao SEBRAE e ao INCRA.

O INCRA (Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária) é considerado uma contribuição de intervenção no domínio econômico, destinada a finalidades não necessariamente afetas ao sujeito passivo, o que a distingue das contribuições de interesse das categorias profissionais e econômicas, onerando toda a sociedade, cuja destinação tem por finalidade específica a promoção da reforma agrária, visando atender a função social da propriedade. Assim sendo, desde a Lei nº 2.613/55, as empresas em geral são instadas ao recolhimento desta contribuição, atualmente no percentual de 0,2% (dois décimos por cento), incidente sobre a folha de salários.

Tal matéria, inclusive, foi apreciada no Tema 495 de Repercussão Geral junto ao Supremo Tribunal Federal e no Tema 83 de Recursos Repetitivos no Superior Tribunal de Justiça.

É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001. (Tema 495 de Repercussão Geral)

A parcela de 0,2% (zero vírgula dois por cento) - destinada ao Incra não foi extinta pela Lei 7.787/89 e tampouco pela Lei 8.213/91. (Tema 83 de Recursos Repetitivos)

A contribuição para o SEBRAE (Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas) segue a mesma linha de raciocínio do INCRA, devidamente recepcionada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001, considerada uma contribuição de intervenção da ordem econômica e financeira destinada a fomentar as políticas de apoio às micro e pequenas empresas, instituída pela Lei 8.029/1990, com alíquota de 0,3%, nos termos o § 3º, do artigo 8º, na redação dada pela Lei nº 8.154, de 28.12.1990.

Art. 8º É o Poder Executivo autorizado a desvincular, da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa - CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo.

[...]

§ 3º Para atender à execução das políticas de apoio às micro e às pequenas empresas, de promoção de exportações e de desenvolvimento industrial, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei no 2.318, de 30 de dezembro de 1986, de:

[...]

c) três décimos por cento a partir de 1993.

Nestes termos, nenhum reparo à decisão de piso que concluiu que o recorrente está sujeito às contribuições devidas para o SESI, SENAI, FNDE, INCRA e SEBRAE apuradas sobre prêmios pagos a seus colaboradores e não oferecidos à tributação e de diferenças de folha de pagamento não informados em GFIP.

DOS PRÊMIOS PAGOS

Segue a defesa do recorrente argumentando que os prêmios pagos aos seus trabalhadores como forma de incentivo à produtividade, por não se revestirem de habitualidade, não poderiam ser considerados salários de contribuição de modo a serem objeto do lançamento das contribuições devidas a outras entidades ou fundos controlados neste processo. Que tais prêmios são pagos por mera liberalidade do empregador ao empregado, em razão de desempenho superior ao esperado. Logo, não se conforma com a decisão recorrida que reconheceu a habitualidade da verba paga, sujeitando-a à incidência das contribuições previdenciárias, uma vez que não consta da lista de exclusões do § 9º do artigo 28, da Lei nº 8.212/1991.

Relativamente a base de cálculo para o financiamento da seguridade social pelas contribuições da empresa sobre a folha de salários e demais rendimentos pagos, encontram seu amparo constitucional nos artigos 195, I e no § 11 do artigo 201, da Carta Magna.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

[...]

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, na forma da lei, a:

[...]

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

[...]

O Egrégio Supremo Tribunal Federal, no RE nº 565160, apreciou a adequação do artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/1991, à luz do conceito de “folha de salários”, presente no artigo 195, I, da Constituição Federal, tanto antes quanto após a edição da Emenda Constitucional nº 20/1998, que alterou sua redação, resultando no Tema 20 de Repercussão Geral.

A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998.

O legislador infraconstitucional no artigo 28, da Lei nº 8.212/1991, optou por considerar salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, destinados a retribuir o trabalho, seguido de um rol taxativo de verbas que não o compõe.

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;

[...]

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

[...]

É matéria pacificada neste CARF, que antes da Lei nº 13.467/2017, conhecida como Reforma Trabalhista, os prêmios pagos aos segurados empregados são fatos geradores de contribuições previdenciárias. Ora, se dependem do desempenho individual do trabalhador, tem caráter retributivo aos serviços prestados, mesmo que se alegue que foram pagos por liberalidade do patrão. Também, porque não se revestem da eventualidade necessária para se subtrair à tributação, na medida em que gera no trabalhador a firme expectativa do seu recebimento.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/2002 a 31/05/2004

PRÊMIOS DE INCENTIVO SEGURADOS EMPREGADOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

São fatos geradores de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo a segurados. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado.

Número da decisão: 2402-002.007 – Processo nº 36624.004803/2007-28

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRÊMIO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. NÃO EVENTUALIDADE.

Pagamentos feitos pelo empregador aos empregados a título de prêmios integram o salário-de-contribuição, pois têm natureza remuneratória e não podem ser considerados pagamentos eventuais, ainda que pagos apenas uma vez no ano. O termo “eventual” designa aquilo que é incerto, imprevisível e não o que é raro ou pouco frequente.

Número da decisão: 9202-007.047 – Processo nº 15504.005718/2010-79

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRÊMIO. PROGRAMA DE PREMIAÇÃO HABITUAL EM CONTEXTO DE CONTRATAÇÃO DE MARKETING DE INCENTIVO. PAGAMENTO DE VALORES COMO PREMIAÇÃO POR IDEIAS APROVADAS. PAGAMENTO DE VALORES POR RECONHECIMENTO DE PROLONGADO TEMPO DE PERMANÊNCIA PRESTANDO SERVIÇOS. VERBAS CONSIDERADAS REMUNERATÓRIAS. INCIDÊNCIA.

Pagamentos feitos pelo empregador aos empregados a título de prêmios, em contexto de estabelecimento pela empresa de política habitual de marketing de incentivo, integram o salário-de-contribuição, pois têm natureza remuneratória e não podem ser considerados ganhos eventuais. Marketing de incentivo consiste em conjunto de medidas que buscam motivar, incentivar e/ou fidelizar

colaboradores e equipes de trabalho por meio de premiações como política de recursos humanos da empresa. O marketing de incentivo pode ser adotado em diversas áreas da empregadora e/ou tomadora de serviços e com vários propósitos, sendo comumente de trato continuado, estabelecendo programa de premiação habitual. A estipulação, por empresa empregadora, de política de recursos humanos, através de Marketing de Incentivo, em período anterior a reforma trabalhista, estimulando um conjunto de premiações habituais, especialmente em sistema de reconhecimento, caracterizam habitualidade, atrelando-se ao contrato de prestação dos serviços, tendo em vista que as condições e benefícios estão previstos nas políticas de remuneração instituídas pelo empregador. Relacionando-se com o reconhecimento de prolongado período e permanência na empresa prestando serviços ou com o reconhecimento da apresentação de projetos para melhorias a serem implementadas no ambiente laboral, os pagamentos de prêmios a tais títulos são base tributável de contribuições previdenciárias pela vinculação com o contrato. Precedentes TRF 3ª Região.

Número da decisão: 9202-011.378 - 19515.000586/2008-04

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PRÊMIOS E INCENTIVOS. NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. É devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga ou creditada a segurados empregados, a qualquer título, na forma da Lei n.º 8.212/91. Não se enquadrando nas hipóteses taxativas de exclusão presentes no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, os pagamentos feitos a título de “prêmio” constituem base de cálculo para das contribuições devidas à Seguridade Social.

Número da decisão: 2803-001.783 – Processo nº 10166.720036/2010-54

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

PRÊMIOS PAGOS AO EMPREGADO POR PRODUTIVIDADE. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O prêmio, na qualidade de contraprestação paga pelo empregador ao empregado, têm nítida feição salarial, ensejando sua inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária.

Número da decisão: 2301-001.625 – Processo nº 11474.000199/2007-09

No caso concreto, verifica-se que os pagamentos à título de prêmios foram realizados nos meses compreendidos entre janeiro e julho de 2012, o que afasta qualquer alegação de sua não habitualidade. Muito pelo contrário, resta evidente que o pagamento realizado sob esta denominação, representa uma política remuneratória do sujeito passivo, e

como tal, não pode ser considerado como um pagamento eventual. Assim sendo, correto o entendimento dado pelo julgador de piso.

DAS DIFERENÇAS APURADAS EM FOLHA DE PAGAMENTO

Insurge-se o recorrente com o lançamento realizado das diferenças apuradas entre as informações prestadas em folha de pagamento com os valores declarados em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social). Em síntese, alega que tal diferença seria decorrente de segurados que se encontravam em gozo de auxílio-doença, também refutando todas as informações que constam do Relatório Fiscal, insistindo que este documento não integra o auto de infração, e que não teve acesso às informações contidas no CD que identificavam os segurados em questão.

Quanto aos últimos argumentos do recorrente, o assunto já foi abordado no tópico relacionado com a nulidade do auto de infração. O CD (Recibo de arquivos entregues ao contribuinte), conforme fls. 4.672 e 4.673, e o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal de fls. 4.674, foram recebidos por Eduardo Brim Fialho, sócio administrador do sujeito passivo, na data de 15.02.2015. Dentre seus anexos, continha a relação individualizada de cada um dos trabalhadores, estabelecimento, período de apuração e o valor não declarado (Anexo VII – Comparativo Folha x GFIP).

Os fatos modificativos ao lançamento tributário devem ser aduzidos por ocasião da impugnação. Nesta o sujeito passivo reitera, basicamente, os mesmos argumentos ora trazidos de que a diferença tem por origem em colaboradores afastados de suas atividades, recebendo benefícios previdenciários. No entanto, nenhum destes trabalhadores foram identificados pelo recorrente neste processo, que fez alegações genéricas, mas foi incapaz de comprová-las, tal qual se extrai dos artigos 14, 15 e 16, do Decreto nº 70.235/1972.

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

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;

[...]

A instauração do contencioso ocorre por meio da impugnação tempestiva. Antes disso, todo o procedimento levado a efeito pela autoridade lançadora tem natureza inquisitorial, diferindo para momento posterior a contraposição dos fatos, argumentos e provas que instruíram a acusação fiscal. Neste sentido, não tem qualquer fundamento a alegação de que as informações

prestadas pelo recorrente, antes da autuação, não foram levadas em conta pela fiscalização ou valoradas diferentemente do esperado.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Súmula CARF nº 162).

À despeito disso, o julgador de piso alega que na apreciação do Processo Administrativo nº 10580.723779/2015-08, no qual são exigidas as contribuições patronais e dos segurados sobre o mesmo fato gerador, e consta a relação de trabalhadores afastados, não há qualquer um daqueles considerados em diferença no Anexo VII – Comparativo Folha x GFIP.

Entretanto, cabe observar, a mesma alegação consta de impugnação ao lançamento, objeto do processo nº 10580.723779/2015-08, no qual a empresa apresentou relação dos segurados afastados. Ocorre que, ao comparar a relação dos segurados apresentada pela empresa em sua impugnação, com a relação de segurados fora da GFIP - anexo VII – Comparativo Folha x GFIP, constatou-se que nenhum dos segurados indicados pela impugnante como “afastados”, teve remuneração apurada nas competências em que a empresa alega o afastamento, ou seja, em relação a esses servidores não ocorreu o fato gerador das contribuições previdenciárias e, consequência, das contribuições a outras entidades e fundos.

Diante de tudo que foi acima exposto, não há motivos de fato ou de direito para infirmar a decisão proferida pelo julgador originário.

DA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO ARTIGO 2º DA LEI 9.784/1999

O recorrente alega que a decisão guerreada violou os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, contidos no artigo 2º da Lei nº 9.784/1999, questionando a parcialidade da decisão proferida.

Ocorre que os princípios não contêm comandos processuais diretos, mas são destinados ao legislador, bem como utilizados pelo intérprete da norma, visando sua plena integração aos objetivos buscados abstratamente. Os princípios orientam os comandos diretos do legislador, que conforme amplamente discutido nos tópicos anteriores, foram observados na decisão recorrida e no procedimento de fiscalização. No entanto, não se pode arguir princípios legais para ampliar comandos normativos diretos ou buscar aquilo que o legislador não quis dizer.

O recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo, inequivocamente, demonstra que ficou plenamente compreendida a acusação fiscal e o resultado do julgamento, sendo insuscetível qualquer violação ao seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório. Pode o recorrente, não se conformar com o seu resultado, mas não se cogita qualquer nulidade à decisão recorrida.

Já abordado anteriormente, o Processo Administrativo Fiscal rege-se pelo Decreto nº 70.235/1972, aplicando-se a Lei nº 9.784/1999 de forma subsidiária, naquilo que não lhe

contrariar. Cada potencial violação ao teor da norma concretamente alegada, foi devidamente refutada nos tópicos anteriores desta peça.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva