



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.020600/2007-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-006.296 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de junho de 2020  
**Recorrente** DINEX ENGENHARIA MINERAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1997 a 31/10/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL SÚMULA VINCULANTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, e determinou que o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias deve ser contado nos termos do art. 173, I ou 150, §4º, ambos do CTN.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA.

Para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Assim, quando há absoluta falta de esclarecimentos a respeito da apuração do crédito tributário, o lançamento é nulo, por vício material, por comprometer a ampla defesa do contribuinte.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para declarar extintas as exigências lançadas para o período de 02/1997 a 11/2001, inclusive, e as competências 13/2001 e 03/2002. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar a exigência fiscal decorrente dos

levantamentos FP e FP1. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que, no mérito, negou provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 434/483, interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG de fls. 424/430, a qual julgou procedente o lançamento referente às contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social (cota patronal, adicional para o SAT/RAT, segurados e a Terceiros, ) incidente sobre diversas as remunerações pagas aos segurados empregados, conforme descrito na NFLD DEBCAD 37.056.700-5, de fls. 02/91, lavrado em 23/04/2007, referente às competências de 02/1997 a 10/2005, com ciência da RECORRENTE em 23/04/2007, conforme assinatura do representante legal à fl. 02.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 630.401,07 já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de mora no percentual de 15%.

Dispõe o Relatório da NFLD (fls. 98/104) que durante o procedimento de fiscalização foram analisados os seguintes documentos fornecidos pela empresa:

- Folhas de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas pelo contribuinte a todos os segurados a seu serviço, relativas às competências em destaque.
- GFIP de todo período.
- Comprovantes de recolhimento.
- Notas Fiscais de Serviço.
- Demonstrativo Mensal de Lançamento Notas Fiscais fornecido pela empresa.

Assim, constatou-se que o contribuinte não recolheu as contribuições previdenciárias incidentes sobre algumas rubricas pagas aos segurados empregados, quais sejam: (i) abono de férias, e (ii) ajuda de custo. Por entender que tais rubricas fariam parte do salário de

contribuição, a fiscalização elaborou os levantamentos AJU e ABO, discriminando os montantes recebidos.

Ademais, comparando os valores constantes na GFIP com a folha de pagamentos e GPS, a fiscalização verificou que em algumas competências houve diferença nas contribuições da parte da empresa e do adicional para o SAT, ensejando os levantamentos FP e FP1. Para efeito de compensação, a fiscalização informou ter considerado os valores retidos das contribuições decorrentes das notas fiscais de serviços.

Além disto, mediante exame da folha de pagamento, a fiscalização constatou que o RECORRENTE não recolheu as contribuições previdenciárias incidente sobre os valores pagos aos autônomos, circunstância que ensejou o levantamento AU.

Ressalta que o levantamento TE1 corresponde à parte de Terceiros (Salário Educação, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE), apurada sobre as respectivas rubricas que ensejaram os demais lançamentos.

Por fim, a fiscalização também entendeu por glosar as compensações realizadas nas competências de 12/1997, 01/1998 a 04/1998, por alegar que o contribuinte não apresentou esclarecimentos suficientes.

Além do presente débito, dispõe o relatório fiscal que a fiscalização também deu origem aos seguintes lançamentos (102/103):

AI nº 37.086.192-2, por apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei n. 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528/97).

AI nº 37.086.193-0, por apresentar GFIP com dados incorretos e omissos campos da GFIP (infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 6º, da Lei 8.212/91).

AI nº 37.086.194-9, informou GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação (infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafos 1º e 2º, da Lei 8.212/91 combinado com o artigo 225, inciso IV do RPS).

AI 37.086.195-7, apresentou folhas de pagamento em desacordo com as normas e padrões estabelecidos pelo INSS (infração ao artigo 32, inciso I da Lei 8.212/91).

AI 37.086.196-5, deixou de destacar nas notas fiscais de serviço a retenção de onze por cento (infração ao artigo 31, parágrafo 1º, da Lei 8.212/9 combinado com o artigo 219, parágrafo 4º, do RPS).

AI 37.086.197-3, deixou de apresentar folhas de pagamento (infração ao artigo 33, parágrafo 2º da Lei 8.212/91).

AI 37.086.199-O, deixou de elaborar GFIP distintas para cada estabelecimento, por empresa contratante de serviço. (infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 1º, da Lei 8.212/91).

AI 37.086.200-7, deixou de elaborar folhas de pagamento distintas para cada estabelecimento, por empresa contratante no período de 02/1999 a 12/2004 (infração ao artigo 31, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91).

NFLD n.º 37.086.201-5 - Refere-se as contribuições sociais previdenciárias devidas à Seguridade Social, arrecadadas pela empresa mediante desconto na remuneração de seus empregados

Destes processos, os AIs n.º 37.086.194-9 (processo n.º 10680.011946/2007-28) e n.º 37.086.193-0 (processo n.º 10680.011943/2007-94) foram distribuídas para minha relatoria, e serão julgados em conjunto nessa sessão de julgamento.

## Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 204/247 em 11/05/2007. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Belo Horizonte/MG, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

O contribuinte apresentou defesa assinada pelo procurador devidamente constituído, fls. 198/411, onde contesta o lançamento do crédito mediante os argumentos sintetizados a seguir:

Inicialmente faz considerações acerca da tempestividade da defesa apresentada.

Alega a nulidade da notificação, reportando-se a trechos do relatório fiscal que diz serem ininteligíveis. Alega que não houve descrição dos fatos geradores, da contribuição devida e das alíquotas aplicadas.

Alega que os lançamentos constantes do DAD e DSD sob a rubrica “TER”, sequer consta do relatório fiscal, impossibilitando a defesa da impugnante.

Transcreve trecho da IN/MPS/SRP n.º 3, de 2005 que trata a respeito do Discriminativo Analítico de Débito-DAD e alega que foram suprimidos dados importantes como base de cálculo, alíquota aplicada, e deduções, tornando viciado o lançamento.

Cita como exemplo de divergência a competência 05/1999 do levantamento FP1 onde está lançado o valor de R\$ 1.817,37 na coluna EMP/SAT da planilha e no DAD sob a rubrica n.º 12-Empresa, concluindo que, deste modo, tal rubrica cumula duas exações, ou seja, a contribuição sobre a folha e o SAT.

Cita também que no DAD relativo ao levantamento Abono de Férias atribui-se ao SAT a rubrica n.º 13 e alíquota de 3% e que aplicando-se esta alíquota na planilha não faz sentido.

Postula a decadência de parte do crédito exigido e alega a possibilidade de análise de matéria constitucional pelo órgão administrador de julgamento, sob pena de cerceamento de defesa.

Alega ilegalidade e inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei 8.212/91, reportando-se ao artigo 173, do Código Tributário Nacional e transcreve trechos de julgados relativos a matéria.

Alega que foi desconsiderada a existência de saldo em favor da impugnante em diversas competências que deixaram de ser abatidas dos débitos lançados posteriormente. Como exemplo, cita a competência 03/99 - saldo favorável no valor de R\$4.605,85-que poderia compensar o valor cobrado nas duas competências subseqüentes.

Requer a produção de prova pericial, nomeia seu perito assistente e formula quesitos no sentido de efetuar todos os créditos da impugnante, alegando que em quase todas as competências a notificada possui créditos maiores que o débito apurado pela fiscalização.

Alega que o abono de férias apurado pela fiscalização não integra a remuneração pois, refere-se a oitenta horas de trabalho e para que integre a remuneração deveria ser superior a 100 horas mensais, o que corresponderia a vinte dias de trabalho.

Prossegue questionando a cobrança de contribuições sobre a ajuda de custo e alega que a mesma está em afinamento com o artigo 470, da CLT, tendo sido realizado somente em função da mudança de seus empregados em decorrência de obra a ser realizada conforme documentação que ora se junta.

Alega a ausência no DAD da rubrica referente ao pagamento a autônomos, o que implica em nulidade da NFLD, ou, alternativamente, o cancelamento do valor correspondente a esta rubrica.

Alega que a rubrica relativa à parte de terceiros (conforme se infere do DAD, DSD e RL) se divide em dois momentos distintos, competências referentes a TER (1997/1999) e TEI (1999/2005), no entanto, não consta do relatório fiscal a rubrica TER-, o que invalida sua cobrança.

Alega a inexistência de débito relativo a Salário Educação e faz considerações acerca da inconstitucionalidade da cobrança do mesmo.

Alega ilegalidade na cobrança de contribuições para o INCRA e também em relação às contribuições para o SESI, SENAI e SEBRAE, que não poderiam ser exigidas de prestadores de serviços ante a desvinculação de seus empregados ao regime dos comerciários.

Argumenta que não ficou provado nos autos do procedimento administrativo em tela o fato gerador do tributo praticado com excesso de poder, infração da lei ou violação do contrato social por parte dos diretores da Recorrente e, dessa forma, devem ser os mesmos excluídos do pólo passivo da NFLD em comento.

Contesta a utilização da taxa SELIC para a cobrança de juros, tendo em vista sua natureza remuneratória.

Requer a declaração de nulidade da NFLD pela razões já expostas, ou, caso não seja declarada -nula, requer o reconhecimento da decadência dos créditos anteriores ir competência 04/2002.

Requer ainda, o acolhimento do pedido de prova pericial, e, caso seja indeferida a perícia, a juntada posterior das folhas de pagamento, GFIP e GPS referentes a todo o período.

Solicita a declaração de nulidade dos valores lançados a título de abono de férias e de ajuda de custo, bem como a exclusão das contribuições de Terceiros, por não serem os mesmos devidos pela impugnante.

Requer a exclusão dos sócios do pólo passivo e a declaração da ilegalidade na utilização da taxa SELIC.

## **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belo Horizonte/MG julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 424/430):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1997 a 31/10/2005

DECADÊNCIA. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI NA ESFERA ADMINISTRATIVA. NAO CABIMENTO. FOLHA DE PAGAMENTO. JUROS DE MORA. SELIC

O prazo decadencial para apuração e constituição do crédito previdenciário é de dez anos.

Não cabe discussão no âmbito administrativo, de questionamentos relativos à ilegalidade de lei, por se tratar de matéria cujo exame é restrito ao Poder Judiciário.

Incide contribuição previdenciária sobre o total da remuneração paga ou creditada aos segurados empregados.

As contribuições previdenciárias e outras importâncias arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, pagas com atraso, ficam sujeitas à cobrança de juros de mora de caráter irrelevável, calculados com base na taxa Selic.

Lançamento Procedente

### **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 05/09/2008 (sexta-feira), conforme AR de fls. 433, apresentou o recurso voluntário de fls. 434/483 em 06/10/2008 (segunda-feira).

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

### **I. PRELIMINAR**

## I.a. Decadência

Alega o contribuinte que parte dos débitos foi fulminado pela decadência, em razão do transcurso de mais 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a data de sua ciência do lançamento.

Assiste razão ao RECORRENTE.

A teor da Súmula Vinculante n.º 08 do STF, abaixo transcrita, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é quinquenal e não decenal:

Súmula Vinculante 8: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

No que tange aos efeitos da súmula vinculante, cumpre lembrar o texto do artigo 103-A, caput, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional n.º 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei”.

Considerado, portanto, o prazo decadencial quinquenal, resta saber, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN, qual o *dies a quo* aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial n.º 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo

lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

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

No caso concreto, a questão versa sobre a inclusão de algumas verbas na base de incidência da contribuição previdenciária (abono férias e auxílio de custo), bem como da diferença entre os valores efetivamente recolhidos em GPS e aqueles apurados da análise da folha de pagamento da RECORRENTE (levantamentos FP e FP1).

Em outros termos, não é imputado ao RECORRENTE a ausência de pagamento referente à contribuição previdenciária no período, mas sim seu adimplemento a menor. Tal

circunstância pode ser observada na planilha de fls. 110/111, na qual a própria autoridade fiscal faz um cotejo entre o valor que entendia ser devido e o valor efetivamente recolhido, a ver:

DINEX ENGENHARIA MINERAL LTDA								
CNPJ:42.929.315/0001-68								
		FOLHA		GPS			DIFERENÇA	
COMP	NOME DEPARTAMENTO	REM.F.PAGTO	VLR.S.FAM	VLR.EMP/SAT REC	VLR.TERC.REC.	S.FAM.DED.	EMP/SAT RECOLHER	TERC.REC.
02/97	Folha de Pagamento-Geral	14.415,00	92,24	2.266,26	571,50	90,34	1.047,29	264,57
03/97	Folha de Pagamento-Geral	14.663,01	92,75	2.406,27	607,31	80,34	951,81	243,14
03/97	Folha de Pagamento-compl.	1.948,03					448,04	112,98
04/97	Folha de Pagamento-Geral	14.832,75	92,75	2.229,41	562,20	89,90	1.179,27	298,09
05/97	Folha de Pagamento-Geral	14.862,74	103,54	1.987,01	501,07	90,18	1.418,06	360,96
06/97	Folha de Pagamento-Geral	15.295,48	115,73	2.475,45	624,25	112,86	1.039,64	262,88
08/97	Folha de Pagamento-Geral	22.284,72	136,68	3.659,70	922,88	133,62	1.462,72	369,63
09/97	Folha de Pagamento-compl.	522,66					120,21	30,31
10/97	Folha de Pagamento-Geral	17.409,26	114,30	3.993,10	991,83	114,30	11,02	17,90
11/97	Folha de Pagamento-Geral	17.683,65	110,37	2.614,04	659,19	106,29	1.449,11	366,46
12/97	Folha de Pagamento-Geral	19.491,59	98,82	2.595,26	654,46	98,82	1.887,80	476,05
12/97	Glosa de ded.indevida					1.899,28		
13/97	Folha de Pagamento-Geral	14.263,47		1.966,72	495,95		1.313,87	331,33
01/98	Folha de Pagamento-Geral	17.944,57	82,32	2.615,13	659,47	82,32	1.512,12	381,31
01/98	Glosa de ded.indevida					2.130,15		
02/98	Folha de Pagamento-Geral	17.430,89	82,32	2.426,44	611,89	82,32	1.582,66	399,10
02/98	Glosa de ded.indevida					1.479,94		
03/98	Administração BH	1.735,00	1,02					

Em outras competências, apesar de não ter havido valor recolhido mediante GPS, houve a retenção da contribuição em decorrência de nota fiscal de serviço, o que representa uma antecipação do pagamento do tributo na respectiva competência.

Comprovado, portanto, que houve pagamento antecipado das contribuições previdenciárias, circunstância que atrai a contagem do prazo decadencial com base no art. 150, §4º do CTN.

Sobre esta questão, entendo ser importante ressaltar que pouco importa para contagem do prazo decadencial o fato do RECORRENTE não ter efetuado nenhum recolhimento antecipado das rubricas relacionadas a ajuda de custo e ou abono férias, nos termos da súmula nº 99 do CARF, que determina que qualquer recolhimento de contribuição previdenciária feito pelo contribuinte nos períodos fiscalizado caracteriza o pagamento antecipado para fins do art. 150, §4º, do CTN, mesmo que uma rubrica específica exigida pela autoridade fiscal não tenha sido incluída na base de cálculo:

#### Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

**No entanto**, é possível verificar na mesma planilha de fls. 110/127 que não houve pagamento parcial pelo contribuinte nem a retenção da contribuição nas seguintes competências: 09/1997; 04/1999; 12/1999; 13/1999; 01/2000; 13/2000; 01/2001 a 07/2001; 09/2001 a 02/2002. Para estas competências, deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN.

Portanto, no caso concreto, as duas regras de contagem do prazo decadencial devem ser aplicadas.

Sendo assim, aplicando-se, primeiro, a regra do art. 150, §4º, CTN (por ser mais benéfica ao contribuinte e por englobar um período maior), o prazo decadencial para constituir o crédito tributário tem início da data de ocorrência do fato gerador, conforme decisão do STJ anteriormente exposta. Considerado que o Auto de Infração em análise compreende o período de 02/1997 a 10/2005, estariam decadentes, por tal regra, todas as competências até 03/2002, posto que o RECORRENTE apenas tomou ciência do lançamento no dia 23/04/2007, conforme assinatura no próprio auto de infração de fls. 2.

Contudo, no mencionado período, diversas competências já mencionadas não se submetem à regra do art. 150, §4º, do CTN, mas sim à regra do art. 173, I, do mesmo diploma legal, que é a seguinte:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Rememorando, as competências que se submetem a tal regra são as seguintes: 09/1997; 04/1999; 12/1999; 13/1999; 01/2000; 13/2000; 01/2001 a 07/2001; 09/2001 a 02/2002. Considerando que a contribuinte tomou ciência do lançamento em 23/04/2007, deve ser reconhecida a decadência dos créditos relativos às competências 09/1997; 04/1999; 12/1999; 13/1999; 01/2000; 13/2000; 01/2001 a 07/2001; 09/2001 a 11/2001; e 13/2001, posto que as obrigações principais referentes a fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário 2001 teriam o início da contagem do prazo decadencial a partir de 01/01/2002 (“*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”) e poderiam ser lançados até 01/01/2007, com exceção da competência de dezembro/2001.

Isto porque o prazo para apresentar a GFIP ocorre no mês subsequente àquele em que a remuneração foi paga. Desta forma, as informações relativas ao período 12/2001 são declaradas apenas no ano-calendário 2002, pois transmitidas para o Fisco no mês subsequente aos fatos geradores, sendo certo que somente a partir desse momento (01/2002) é que o lançamento poderia ter sido efetuado. Então, no caso da competência 12/2001, o “*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*” foi o dia 01/01/2003. Assim, o direito da Fazenda de constituir o crédito relativo ao mencionado período de 12/2001 restaria extinto apenas em 01/01/2008, não estando, portanto, atingido pela decadência.

Por sua vez, os débitos referentes às competências 01/2002 e 02/2002 não foram fulminados pela decadência, posto que o termo inicial da contagem do prazo decadencial para o mencionado período foi o dia 01/01/2003, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, e o seu marco final seria 01/01/2008.

Portanto, em razão das ponderações acima, restam fulminadas pela decadência as competências compreendidas entre os períodos 02/1997 a 11/2001, mais as competências 13/2001 e 03/2002.

### **I.b. Das nulidades do lançamento**

Conforme elencado no relatório, o contribuinte alega a nulidade da notificação fiscal de lançamento de débito, ocasionada pelos seguintes fatores: (i) ausência de descrição clara da infração no relatório fiscal; e (ii) imprecisão nas informações contidas no discriminativo analítico de débito.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

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 conseqüência.

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

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.**

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira )

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.**

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão n.º 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

Com relação ao argumento de nulidade do lançamento em razão suposta ausência de clareza do relatório fiscal, que infringiria a diretriz contida no art. 661 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Previdenciária n.º 3/2005, entendo que assiste razão ao RECORRENTE.

Percebe-se que seus principais fundamentos foram de que a descrição do levantamento FP e FP1– Folha de Pagamento e do levantamento TER e TE1 – parte terceiros, não identificou com precisão quais foram os fatos geradores e a alíquota aplicada. Restou comprovado o efetivo prejuízo sofrido pelo RECORRENTE, condição necessária para o reconhecimento da nulidade por cerceamento do direito de defesa.

Com relação ao levantamento FP/FP1, é possível inferir da própria descrição que se trata da diferença de contribuições recolhidas quando comparada com os salários informados na folha de pagamento do contribuinte e o salário-de-contribuição informado nas guias de pagamento. Há, portanto, identificação de qual seria o suposto fato gerador das contribuições previdenciárias.

Ocorre que, apesar de ser possível identificar qual o fato gerador das contribuições, não é possível verificar, com a clareza necessária, a base de cálculo, a alíquota e a metodologia de cálculo adotadas pela fiscalização no que se refere ao lançamento FP e FP1. Explico.

Em um lançamento com base na Folha de Pagamento, caberia a fiscalização elencar, competência-a-competência, o valor dos salários informado na folha de pagamento (base de cálculo), sobre ele aplicar a alíquota específica de cada uma das contribuições sociais (identificação da alíquota) e, ao final, deduzir do valor obtido a diferença efetivamente recolhida através das GPS. Ainda que a fiscalização adotasse outra metodologia de cálculo, é imprescindível que seja possível que o contribuinte identifique os elementos essenciais do lançamento, previstos no art. 142 do CTN, quais sejam, materialidade tributária, base de cálculo e alíquota.

Contudo, no presente caso, a fiscalização elaborou planilhas que não permitem a identificação destas informações. Exemplificando, no mês de 02/1997, foram estas as informações apontadas na planilha da fiscalização:

DINEX ENGENHARIA MINERAL LTDA									
CNPJ:42.929.315/0001-68									
		FOLHA		GPS		DIFERENÇA			
COMP	NOME DEPARTAMENTO	REM.F.PAGTO	VLR.S.FAM	VLR.EMP/SAT REC	VLR.TERC.REC.	S.FAM.DED.	EMP/SAT RECOLHER	TERC.REC.	
02/97	Folha de Pagamento-Geral	14.415,00	92,24	2.266,26	571,50	90,34	1.047,29	264,57	

Observa-se, de início, que não há legenda esclarecendo o que significa cada um dos títulos da coluna, sendo necessário inferi-los através do contexto. Assim, é razoável concluir que no campo folha a coluna REM F PAGTO corresponde aos salários declarados na folha de pagamento, ao passo em que na coluna GPS “VLR. EMP/SAT REC” foi inserido o valor da cota patronal e do adicional para o SAT efetivamente recolhidos, deste modo, o campo EM/SAT RECOLHER – DIFERENÇA corresponderia à subtração das contribuições devidas e aquela que foi recolhida através da GPS. O grande problema é que, matematicamente, não é possível

verificar como a fiscalização alcançou a quantia de R\$ 1.047,29. Seria ela a aplicação da alíquota de 20% da cota patronal sobre o valor da coluna folha de pagamento subtraído do valor recolhido em GPS? A resposta é não, posto que a aplicação da alíquota de 20% sobre o valor informado no campo "REM P. PAGTO" resultaria no montante de R\$ 2.883,00, de modo que a diferença seria de R\$ 616,74, e não de R\$ 1.047,29 apontada pela fiscalização. Seria essa diferença causada então em razão da aplicação de outra alíquota? Não é possível obter esta resposta, pois em consulta ao DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DE DÉBITOS, constata-se que a fiscalização não indicou a alíquota efetivamente utilizada no levantamento FP: (fls. 19)

<b>Levantamento:</b> FP - FOLHA DE PAGAMENTO		<b>FPAS:</b> 507-0		<b>Tipo de Débito:</b>	
<b>Classificação:</b> Período anterior à implantação da GFIP					
<b>Competência:</b> 02/1997		<b>SAT:</b>		<b>Terceiros:</b>	
<b>BASE DE CÁLCULO:</b>				<b>Moeda Originária:</b> Real	
<b>CRÉDITOS CONSIDERADOS</b>					
<b>RUBRICAS</b>	<b>ALIQUOTA</b>	<b>APURADO</b>	<b>DIVERSOS</b>	<b>GPS</b>	<b>DEDUZIDO</b>
12 Empresa		1.047,29			
<b>TOTAL LÍQUIDO:</b>		1.047,29			<b>DIFERENÇA</b> 1.047,29

Como foi, então, que a fiscalização obteve a quantia de R\$ 1.047,29? Consultando as informações constantes nas planilhas anexas ao relatório fiscal, não foi possível para este relator identificar a metodologia utilizada para alcançar a quantia objeto do lançamento.

Deve-se frisar que esta metodologia de cálculo não restou devidamente explicada pela autoridade fiscal no relatório da fiscalização ou em qualquer outro documento que compõe a NFLD, o que contraria as normas atinentes à realização do lançamento tributário, já que implica em nítido cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

A mesma situação se repete em todos os meses do lançamento FP e FP1, agravando-se para os meses em que houve retenção das contribuições em nota fiscal. Não há clareza nos cálculos matemáticos realizados pela fiscalização. Para exemplificar o alegado, observa-se o cálculo relativo à competência 09/2004, não atingida pela decadência (fl. 124):

COMP	FOLHA DE PAGAMENTO	REM.F.PAGTO	13o.SALÁRIO	P.SEG.	SAL.FAM.	VLR.REC.SEG.	VLR.REC	VLR.REC.TERC.	RETENÇÃO	EMP/SAT	TERC
09/04	Administração BH	3.744,82		389,18			875,32	217,19			
09/04	CVRD Carajas	54.978,40		5.010,18			1.037,91	3.140,34			
09/04	CVRD Rio Piracicaba	6.403,39		588,18			1.187,57	434,33			
09/04	CVRD Sabara	7.524,55		695,25			0,01	394,95			
09/04	CVRD Timbopeba	6.614,61	195,00	655,87			0,01	436,42			
09/04	Mina Germano Samarco	11.168,08		1.066,44	14,09		194,66	371,39			
09/04	RDM-Rio Doce Manganes	9.439,94		887,55	44,00		1.278,34	809,33			
		<b>99.873,79</b>	<b>195,00</b>	<b>8.292,65</b>	<b>58,09</b>		<b>4.673,82</b>	<b>6.803,95</b>	<b>18.317,63</b>	<b>9.358,93</b>	

Mais uma vez, não há clareza nos cálculos, pois a falta de legendas e da explicação da metodologia não permite compreender de maneira como foi apurado o crédito tributário.

Ora, se a remuneração apurada foi de R\$ 99.873,79, infere-se que a contribuição devida (considerando parte patronal + SAT, o que não está claro na planilha) seria de R\$ 22.993,97 (23%); contudo, se houve uma retenção de R\$ 18.317,63 e um recolhimento de R\$ 4.573,82, a diferença da contribuição a ser cobrada seria de R\$ 102,52 (= R\$ 22.993,97 – R\$ 18.317,63 – a R\$ 4.573,82) e não de R\$ 9.358,93 como aponta a planilha.

Ou seja, a forma que o contribuinte teria para entender o valor que lhe estava sendo cobrado passaria por um grande esforço para tentar entender os cálculos realizados pela fiscalização, os quais não estavam acompanhados de nenhuma legenda ou da explicitação da metodologia.

Deste modo, resta evidente que houve cerceamento do direito de defesa do RECORRENTE, na medida em que não foram apresentadas todas as informações essenciais necessárias a validar a constituição do crédito tributário.

Logo, os levantamentos FP, FP1 padecem de nulidade material, na medida em que violou os requisitos contidos no art. 142 do CTN, abaixo transcrito:

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. (Grifou-se)

A identificação da matéria tributável nada mais é do que a transcrição, em linguagem inteligível pelo sujeito passivo, dos fatos ou atos motivadores do lançamento tributário.

E não é sem razão, pois a identificação da matéria tributável tem, precipuamente, duas finalidades: primeiramente, indicar ao sujeito passivo da obrigação tributária que fatos lhe estão sendo imputados, fatos estes que dão azo ao lançamento e, portanto, justificam a imposição da exação tributária; e, ademais, garantir o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Ao não detalhar de forma inteligível a matéria tributável no Relatório Fiscal, nem demonstrar de maneira clara o cálculo do montante do tributo devido, houve claro cerceamento do direito de defesa da RECORRENTE.

Ocorre que tal circunstância não acontece com os levantamentos relativos à contribuição devida a terceiros, quais sejam, TER e TE1, pois o relatório fiscal aponta claramente a alíquota aplicável (5,8%, conforme fl. 101) e as planilhas de cálculos não padecem de nenhum mistério ou esforço maior para encontrar o valor lançado pela fiscalização: basta aplicar a alíquota indicada sobre a remuneração apontada e deduzir o valor já pago a título de contribuições devida a terceiros.

Referida nulidade também não atinge os levantamentos ABO (ABONO DE FÉRIAS), AJU (AJUDA DE CUSTO) e AU (PAGAMENTO AUTÔNOMOS), posto que a autoridade lançadora identificou com clareza quais foram as alíquotas aplicáveis, a base tributável e a materialidade do lançamento.

No relatório fiscal, verifica-se que os referidos levantamentos tiveram como origem o pagamento destas verbas em desconformidade com os requisitos estipulados pela legislação previdenciária para sua exclusão do conceito de salário-de-contribuição. Por sua vez, há precisa identificação da base de cálculo tributável, conforme observa-se das planilhas de fls. 105/109, a ver:

DINEX ENGENHARIA MINERAL LTDA		
CNPJ:42.929.315/0001-68		
AJUDA DE CUSTO		
COMP	DOCUMENTO	VALOR AJUDA DE CUSTO
05/04	Folha de Pagamento	80,00 ✓
06/04	Folha de Pagamento	80,00 ✓
07/04	Folha de Pagamento	80,00 ✓
09/04	Folha de Pagamento	80,00 ✓
10/04	Folha de Pagamento	80,00 -
11/04	Folha de Pagamento	80,00 ✓
12/04	Folha de Pagamento	80,00 ✓
01/05	Folha de Pagamento	80,00 ✓
02/05	Folha de Pagamento	80,00 ✓
03/05	Folha de Pagamento	80,00 ✓

Já no que se refere as alíquotas aplicáveis, o discriminativo analítico dos débitos (fls. 06/19) é preciso ao informar o percentual aplicado a cada contribuição, conforme exemplo abaixo (fl. 18):

Levantamento: AJU - AJUDA DE CUSTO		FPAS: 507-0	Tipo de Débito:			
Classificação: Não declarado em GFIP (sem redução de multa)						
Competência: 10/2004	CNAE: 4513.6	Terceiros: 0079	Moeda Originária: Real			
BASE DE CÁLCULO:						
01 SC Empreg/avulso	80,00					
CRÉDITOS CONSIDERADOS						
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	DIVERSOS	GPS	DEDUZIDO	DIFERENÇA
11 Segurados	8,00	6,40				6,40
12 Empresa	20,00	16,00				16,00
13 Sal/ral	3,00	2,40				2,40
15 Terceiros	5,80	4,64				4,64
<b>TOTAL LÍQUIDO:</b>		<b>29,44</b>				<b>29,44</b>

Quanto ao levantamento AU, o mesmo apenas englobou uma competência: a de 02/2005. E o discriminativo analítico de débito é preciso ao indicar a base de cálculo, alíquota e valor do crédito apurado (fl. 19):

Levantamento: AUT - PAGAMENTO A AUTONOMOS		FPAS: 507-0	Tipo de Débito:			
Classificação: Declarado em GFIP (com redução de multa)						
Competência: 02/2005	CNAE:	Terceiros:	Moeda Originária: Real			
BASE DE CÁLCULO:						
03 BC C.Ind/Adm/Aut	1.000,00					
CRÉDITOS CONSIDERADOS						
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	DIVERSOS	GPS	DEDUZIDO	DIFERENÇA
14 C. ind/adm/aut	20,00	200,00				200,00
1F Contrib indiv		110,00				110,00
<b>TOTAL LÍQUIDO:</b>		<b>310,00</b>				<b>310,00</b>

Portanto, como exposto, apenas os levantamentos FP e FP1 são materialmente nulos, devendo a análise do voto prosseguir em relação aos demais levantamentos (ABO, AJU, AU, TER e TE1).

## II. MÉRITO

### II.a. Do abono de férias

Observa-se do relatório fiscal que a fiscalização entendeu que o abono férias pago pelo RECORRENTE estaria em desacordo com as normas estabelecidas pelos arts. 143 e 144 da

CLT, razão pela qual não se enquadraria na hipótese de exclusão do salário de contribuição contida no art. 28, §9º alínea “e” número 6 da Lei nº 8.212/1991. Assim dispõe o relatório fiscal:

a) - Lev - ABO - ABONO DE FÉRIAS - Foi considerado por esta fiscalização como contribuição devida a Previdência Social os valores incidentes sobre as parcelas "Abono de Férias" paga aos seus empregados por força de cláusula contida em Acordos Coletivos de Trabalho, celebrada entre a Dinex Engenharia Mineral Ltda representando o empregador e o Sindicato dos Trabalhadores na Indústria de Extração de Ferro e Metais Básicos representando os empregados, com duração anual.

Nos referidos documentos, cuja cópia anexamos, por amostragem, a concessão do abono de férias acha-se condicionado da seguinte forma:

- 80 (oitenta) horas de trabalho, a ser calculado sobre o salário contratual.
- 80 (oitenta) horas de trabalho, a ser calculado sobre a porção do salário equivalente.
- Somente farão jus ao abono de férias ora ajustados os empregados que demonstrarem assiduidade no período aquisitivo, com o máximo de 03 (três) faltas dentro do período em questão.

Apesar da fiscalização não ter elencado qual foi a característica específica do abono de férias pago pela RECORRENTE que violou as normas contidas na legislação trabalhista, verifica-se dos trechos destacados no relatório fiscal que esta seria a vinculação do abono férias à assiduidade do empregado.

A autoridade fiscal cita o art. 28, 9º, alínea “e”, item 6 da Lei nº 8.212/91 para especificar que apenas não integra o salário de contribuição o abono de férias pago na forma dos arts. 143 e 144 da CLT. Estes últimos dispositivos possuem a seguinte redação:

Art. 143 - É facultado ao empregado converter 1/3 (um terço) do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário, no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes.

§ 1º - O abono de férias deverá ser requerido até 15 (quinze) dias antes do término do período aquisitivo.

§ 2º - Tratando-se de férias coletivas, a conversão a que se refere este artigo deverá ser objeto de acordo coletivo entre o empregador e o sindicato representativo da respectiva categoria profissional, independentemente de requerimento individual a concessão do abono.

Art. 144. O abono de férias de que trata o artigo anterior, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da legislação do trabalho.

Da leitura dos dispositivos acima, é possível compreender que o abono de férias corresponde a uma verba paga ao empregado quando este converte até 1/3 de suas férias em trabalho e, para isso, receberá o referido abono de férias no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes trabalhados. Ou seja, este abono é pago quando o empregado “vende” uma parte do seu período de férias. O art. 144 da CLT dispõe que tal abono não integrará a remuneração para efeitos previdenciários caso não exceda 20 dias do salário.

Contudo, ao analisar o Acordo Coletivo de fl. 161, em sua cláusula 4ª, é possível compreender que o “abono de férias” pago pela RECORRENTE em nada se assemelha com o abono previsto na legislação trabalhista. Conforme citado no relatório fiscal, o abono pago pela RECORRENTE nada mais foi do que um valor correspondente a 80 horas de trabalho do empregado pago somente em decorrência de sua assiduidade. Ou seja, não houve conversão de período de férias, mas sim o pagamento de uma verba “*com o objetivo de estimular a assiduidade ao trabalho, (...) independente do abono constitucional*”, conforme dispõe a cláusula 4º do Acordo Coletivo. E esta assiduidade era medida com base nas faltas do empregado durante o período aquisitivo.

Ou seja, a verba intitulada “abono de férias” deve integrar a remuneração do empregado para efeitos de apuração da contribuição previdenciária devida, pois não há dispositivo legal que permita a sua exclusão da base de cálculo.

## **II.b. Ajuda de custo**

Com relação ao levantamento AJU, correspondente aos valores supostamente pagos a título de ajuda de custo, a RECORRENTE alega que o lançamento não merece prosperar na medida em que o pagamento foi feito em conformidade com as regras estabelecidas na legislação trabalhista.

Pois bem, o art. 28, § 9º, alínea ‘g’, da Lei nº 8.212/91 prevê que a ajuda de custo não integra o salário-de-contribuição apenas quando paga em parcela única, exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT. Veja-se:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: (...) § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (...)

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Portanto, as vantagens pagas pelo empregador ao empregado sob essa denominação de maneira continuada devem integrar o salário-de-contribuição. No presente caso, ao longo do ano de 2005 foram realizados pagamentos mensais, violando a condição estabelecida pela legislação: pagamento em parcela única.

Além disto, é pacífico o entendimento do CARF de que cabe ao RECORRENTE comprovar que o pagamento foi efetuado em razão da mudança de local do trabalho do segurado empregado, conforme ementa abaixo reproduzida:

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. AJUDA DE CUSTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. A ajuda de custo não integra o salário-de-contribuição apenas quando restar comprovado que foi paga em parcela única e em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado.

Não há nos autos documentação que comprove com clareza a correlação entre o valor pago e os custos decorrentes da mudança de local de trabalho. Em verdade, sequer foi comprovado que os beneficiários efetivamente tiveram que se mudar.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário, mantendo o lançamento decorrente do levantamento AJU.

### **II.c. Levantamento Autônomos**

Com relação ao levantamento AU – PAGAMENTO AUTÔNOMO, com exceção dos argumentos de nulidade anteriormente apreciados, a RECORRENTE simplesmente defende que não houve qualquer divergência entre os valores apontados em GFIP e os valores efetivamente recolhidos.

Conformem já exposto, trata-se, em verdade, de um único lançamento referente à competência de 02/2005, que tomou como base o valor de R\$ 1.000,00 informado na GFIP do RECORRENTE (fl. 19):

Assim, apesar do RECORRENTE afirmar genericamente que o valor foi efetivamente recolhido, ele não apresentou nenhuma documentação que corroborasse suas alegações, razão pela qual mantenho o lançamento do levantamento AUT.

### **II.d. Das inconstitucionalidades alegadas – Contribuições devida a terceiros**

Destaca-se que a RECORRENTE aduz uma série de argumentos de ordem constitucional que convergem para o pedido de reconhecimento da inconstitucionalidade/ilegalidade das contribuições para o SENAI, SESI e SEBRAE, para o salário-educação e para o INCRA.

Apesar de citar nos tópicos de suas razões de defesa que estaria discutindo a ilegalidade das cobranças acima, não é o que defende no conteúdo de suas alegações.

Em que pese o tópico apresentado pela RECORRENTE, apresentando as razões pela qual acredita que é possível um tribunal administrativo apreciar argumentos de ordem constitucional (fls. 442/446), tal entendimento viola diametralmente o conteúdo da Súmula nº 2 do CARF, abaixo transcrita:

**Súmula CARF nº 2** - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ou seja, discussão acerca da vigência dos dispositivos legais instituidores das mencionadas contribuições não pode ser afastada por esse órgão julgador. Assim, todas essas alegações de inconstitucionalidade são matérias estranhas à esfera de competência desse colegiado, razão pela qual deixo de apreciar todas as alegações de inconstitucionalidade trazidas, direta ou indiretamente, pela RECORRENTE.

No mais, apesar de serem inteiramente aplicáveis as considerações já expostas neste voto sobre o enunciado da Súmula Carf n.º 2, importante apresentar os seguintes esclarecimentos sobre as afirmações apresentadas pela RECORRENTE.

i) Salário-educação

Com relação ao salário-educação, defende que tal exação não foi recepcionada pela Constituição de 1988, pois não se enquadra nas hipóteses tributárias ali descritas.

Contudo, a questão da constitucionalidade do salário educação está pacificada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos da Súmula STF n.º 732:

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/96. (Dec. 26/11/03, DJ 09.12.2003)

Essa contribuição social do salário educação é devida por todas as empresas, de qualquer ramo de atividade, sem exceção, conforme prevê o art. 212, § 5º, da Constituição de 1988 prevê o recolhimento da contribuição social do salário educação pelas “empresas”, sem exceções:

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

Portanto, infundadas as razões da RECORRENTE.

ii) INCRA

De igual modo, no que diz respeito à contribuição ao INCRA, afirma a RECORRENTE que tal exação teve regra-matriz estabelecida pelo Decreto-Lei n.º 1.146/70, que não era o meio adequado para tanto. Nota-se que o pedido da RECORRENTE converge para a inconstitucionalidade da mencionada exação.

O tema envolvendo a contribuição ao INCRA merece destaque apenas para ser esclarecido em razão da alegação de derrogação da legislação referente a tal contribuição.

Considerando que a RECORRENTE além de alegar a inconstitucionalidade das contribuições para o INCRA (matéria estranha a competência do CARF) defende que a mesma não teria sido recepcionada pela Constituição de 1988, já que a União, no que toca à folha de salários, exauriu sua competência ao instituir a Lei n.º 8.212/91 que nada dispôs acerca de contribuição ao INCRA, pelo que teria havido derrogação da legislação que regravava tal adicional ao INCRA.

Contudo, não assiste razão à contribuinte.

Sobre o tema, o STJ já definiu (sob a sistemática dos Recursos Repetitivos) que a contribuição ao INCRA não foi extinta por qualquer lei, permanecendo hígida sua cobrança. Neste sentido, transcrevo a tesa firmada após o julgamento do REsp 977.058:

Tema 83:

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.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

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

Verifica-se, assim, que o adicional ao INCRA não foi extinto por qualquer lei posterior. Ademais, não foram trazidos elementos pela RECORRENTE a fim de sustentar a sua tese de que a referida contribuição não teria sido recepcionada pela Constituição de 1988. Ainda assim, esta discussão acerca da constitucionalidade da exação esbarraria na já citada Súmula nº 02 deste CARF, conforme exposto.

E nem se diga que a contribuição ao INCRA não seria devida por empresa exclusivamente urbana.

Na realidade, referida contribuição, assim como a destinada ao SEBRAE, é de intervenção no domínio econômico (CIDE). Neste sentido, o STJ pacificou o entendimento de que a contribuição ao INCRA, justamente por se caracterizar como de intervenção no domínio econômico, pode ser destinada a finalidades não diretamente referidas ao sujeito passivo, o qual não necessariamente é beneficiado com a atuação estatal e nem a ela dá causa (referibilidade). Deste modo, entendeu ser possível a cobrança da contribuição ao INCRA de empresas urbanas. Neste sentido, cito ementa do acórdão proferido no REsp 864378/CE:

TRIBUTÁRIO ? CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA ? LEI 2.613/55 (ART. 6º, § 4º) ? DL 1.146/70 ? LC 11/71 ? NATUREZA JURÍDICA E DESTINAÇÃO CONSTITUCIONAL ? CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO ? CIDE ? LEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA MESMO APÓS AS LEIS 8.212/91 E 8.213/91 ? COBRANÇA DAS EMPRESAS URBANAS: POSSIBILIDADE ? VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC ? INEXISTÊNCIA.

1. Inexiste omissão no julgado que, implicitamente, emitiu juízo de valor sobre a tese da extinção da contribuição para o INCRA.

Violação do art. 535 do CPC que se afasta.

2. A Primeira Seção desta Corte, no julgamento do EREsp 770.451/SC (acórdão ainda não publicado), após acirradas discussões, decidiu rever a jurisprudência sobre a matéria relativa à contribuição destinada ao INCRA.

3. Naquele julgamento discutiu-se a natureza jurídica da contribuição e sua destinação constitucional e, após análise detida da legislação pertinente, concluiu-se que a exação não teria sido extinta, subsistindo até os dias atuais e, para as demandas em que não

mais se discutia a legitimidade da cobrança, afastou-se a possibilidade de compensação dos valores indevidamente pagos a título de contribuição destinada ao INCRA com as contribuições devidas sobre a folha de salários.

4. Em síntese, estes foram os fundamentos acolhidos pela Primeira Seção:

a) a referibilidade direta NÃO é elemento constitutivo das CIDE's;

b) as contribuições especiais atípicas (de intervenção no domínio econômico) são constitucionalmente destinadas a finalidades não diretamente referidas ao sujeito passivo, o qual não necessariamente é beneficiado com a atuação estatal e nem a ela dá causa (referibilidade). Esse é o traço característico que as distingue das contribuições de interesse de categorias profissionais e de categorias econômicas;

c) as CIDE's afetam toda a sociedade e obedecem ao princípio da solidariedade e da capacidade contributiva, refletindo políticas econômicas de governo. Por isso, não podem ser utilizadas como forma de atendimento ao interesse de grupos de operadores econômicos;

d) a contribuição destinada ao INCRA, desde sua concepção, caracteriza-se como CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO, classificada doutrinariamente como CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL ATÍPICA (CF/67, CF/69 e CF/88 - art. 149);

e) o INCRA herdou as atribuições da SUPRA no que diz respeito à promoção da reforma agrária e, em caráter supletivo, as medidas complementares de assistência técnica, financeira, educacional e sanitária, bem como outras de caráter administrativo;

f) a contribuição do INCRA tem finalidade específica (elemento finalístico) constitucionalmente determinada de promoção da reforma agrária e de colonização, visando atender aos princípios da função social da propriedade e a diminuição das desigualdades regionais e sociais (art. 170, III e VII, da CF/88);

g) a contribuição do INCRA não possui REFERIBILIDADE DIRETA com o sujeito passivo, por isso se distingue das contribuições de interesse das categorias profissionais e de categorias econômicas;

h) o produto da sua arrecadação destina-se especificamente aos programas e projetos vinculados à reforma agrária e suas atividades complementares. Por isso, não se enquadram no gênero Seguridade Social (Saúde, Previdência Social ou Assistência Social), sendo relevante concluir ainda que: h.1) esse entendimento (de que a contribuição se enquadra no gênero Seguridade Social) seria incongruente com o princípio da universalidade de cobertura e de atendimento, ao se admitir que essas atividades fossem dirigidas apenas aos trabalhadores rurais assentados com exclusão de todos os demais integrantes da sociedade;

h.2) partindo-se da pseudo-premissa de que o INCRA integra a "Seguridade Social", não se compreende por que não lhe é repassada parte do respectivo orçamento para a consecução desses objetivos, em cumprimento ao art. 204 da CF/88;

i) o único ponto em comum entre o FUNRURAL e o INCRA e, por conseguinte, entre as suas contribuições de custeio, residiu no fato de que o diploma legislativo que as fixou teve origem normativa comum, mas com finalidades totalmente diversas;

j) a contribuição para o INCRA, decididamente, não tem a mesma natureza jurídica e a mesma destinação constitucional que a contribuição previdenciária sobre a folha de salários, instituída pela Lei 7.787/89 (art. 3º, I), tendo resistido à Constituição Federal de 1988 até os dias atuais, com amparo no art. 149 da Carta Magna, não tendo sido extinta pela Lei 8.212/91 ou pela Lei 8.213/91.

5. A Primeira Seção do STJ, na esteira de precedentes do STF, firmou entendimento no sentido de que não existe óbice a que seja cobrada, de empresa urbana, a contribuição destinada ao INCRA.

6. Recurso especial improvido.

(REsp 864.378/CE, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/12/2006, DJ 05/02/2007, p. 212)

Portanto, não há necessidade de haver uma referibilidade direta, como pretende a RECORRENTE, pois o fato dela se enquadrar no conceito de empresa para fins previdenciários já possibilita a cobrança da contribuição destinada ao INCRA. Sobre o tema, destaco abaixo trecho do voto proferido pelo Conselheiro Cleber Alex Friess no Acórdão nº 2401-004.990:

c.1) Incra

58. Alega, no caso da contribuição ao Incra, a ausência de previsão constitucional que dê suporte à sua cobrança, uma vez que instituída por lei ordinária, e que tal lei, além de não recepcionada pela Constituição de 1988 ou, quando menos, extinta por leis posteriores, deixou de cumprir os requisitos necessários a exigência do tributo.

59. É tarefa exclusiva do Poder Judiciário avaliar a compatibilidade da norma jurídica em nível legal com os preceitos constitucionais, inclusive quanto à fixação da base de cálculo do tributo, sendo que argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa. Nesse sentido, não só o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2, deste Conselho Administrativo, assim redigida:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

60. De mais a mais, a contribuição devida ao Incra exigida da recorrente encontra sua hipótese de incidência no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que manteve o adicional a contribuição previdenciária das empresas, originalmente instituído no § 4º do art. 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, cuja alíquota de 0,2% (dois décimos por cento) foi determinada pelo inciso II do art. 15 da Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971. A seguir, são transcritos os dispositivos citados:

***Lei nº 2.613, de 1955***

*Art 6º É devida ao S.S.R. a contribuição de 3% (três por cento) sobre a soma paga mensalmente aos seus empregados pelas pessoas naturais ou jurídicas que exerçam as atividades industriais adiante enumeradas*

(...)

*§ 4º A contribuição devida por todos os empregadores aos institutos e caixas de aposentadoria e pensões é acrescida de um adicional de 0,3% (três décimos por cento) sobre o total dos salários pagos e destinados ao Serviço Social Rural, ao qual será diretamente entregue pelos respectivos órgãos arrecadadores.*

***Decreto-Lei nº 1.146, de 1970***

*Art 3º É mantido o adicional de 0,4% (quatro décimos por cento) a contribuição previdenciária das empresas, instituído no § 4º do artigo 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, com a modificação do artigo 35, § 2º, item VIII, da Lei número 4.863, de 29 de novembro de 1965. (grifei)*

***Lei Complementar nº 11, de 1971***

*Art. 15. Os recursos para o custeio do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural provirão das seguintes fontes:*

(...)

*II - da contribuição de que trata o art. 3º do Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, a qual fica elevada para 2,6% (dois e seis décimos por cento), cabendo 2,4% (dois e quatro décimos por cento) ao FUNRURAL.*

(...)

61. A sequência no tempo das leis que regem essa contribuição causou inúmeros debates sobre a manutenção da sua exigibilidade após a edição da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989, e de outras que a sucederam, que vieram a modificar a legislação de custeio da Previdência Social.

62. Ao final, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou a matéria no sentido da legitimidade da cobrança da parcela de 0,2% destinada ao Incra, porquanto a contribuição não foi extinta pela Lei nº 7.787, de 1989, nem pela Lei nº 8.212, de 1991.<sup>1</sup>

63. Mais que isso, de acordo com a nova ordem constitucional, a natureza jurídica da exação corresponde a uma contribuição de intervenção no domínio econômico, com a finalidade específica de promoção da reforma agrária e de colonização, visando atender aos princípios da função social da propriedade e à diminuição das desigualdades regionais e sociais.<sup>2</sup>

64. Há, por conseguinte, uma referibilidade apenas indireta quanto à sujeição passiva, em que os contribuintes eleitos pela lei não são necessariamente os beneficiários diretos do resultado da atividade estatal que se busca implementada com o tributo.

65. Vê-se que a sujeição passiva da contribuição ao Incra não oferece maiores dificuldades, na medida em que não sofreu alteração ao longo do tempo, vinculada que sempre foi, desde a sua origem como adicional da contribuição previdenciária, ao conceito amplo de empresa previsto no direito previdenciário.

66. De sorte que a recorrente, tendo em vista o art. 15 da Lei nº 8.212, de 1991, amolda-se ao conceito de empresa para fins de sujeição passiva da contribuição devida ao Incra.

Sendo assim, não merece prosperar o inconformismo da RECORRENTE.

### iii) SENAI, SESI e SEBRAE

Quanto à contribuição ao SENAI, SESI e SEBRAE, afirma a RECORRENTE que a natureza da exação (contribuição) tem como característica exatamente a vinculação de sua receita a uma atividade e a referibilidade dessa atividade com o sujeito passivo. Assim, pelo fato de ser uma empresa prestadora de serviços, seria absolutamente indevida a cobrança de tais contribuições, que são destinadas a órgãos direcionados ao “comércio” (*sic*). Com isso, verifica-se que a RECORRENTE pretende discutir questão constitucional do tributo (vinculação e referibilidade), o que não pode ser realizado nesta via. Referida questão já foi decidida

<sup>1</sup> Nessa linha de entendimento, entre tantos outros, indico o Recurso Especial (REsp) nº 977.058/RS, da relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado pela 1ª Seção em 22/10/2008, na sistemática dos recursos repetitivos.

<sup>2</sup> Entre outros, REsp nº 864.378/CE, relatora Ministra Eliana Calmon, julgado pela 2ª Turma do STJ em 12/12/2006.

anteriormente por esta mesma Turma, conforme trecho da ementa abaixo, que é parte do acórdão relatado pela ilustre Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/09/2003

(...)

SESC. SENAC. SEBRAE. SUJEIÇÃO PASSIVA. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE NA VIA ADMINISTRATIVA.

A alegação de que prestadoras de serviço não podem integrar o pólo passivo da obrigação de pagar contribuições a terceiros, por não estarem entre as categorias representadas pelas entidades em benefício de quem elas são cobradas, equivale a atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária, matéria fora do âmbito de competência do CARF (Enunciado nº 02 da Súmula CARF).

(...)

(acórdão nº 2201-004.499, de 09/05/2018)

O tema envolvendo a contribuição ao SEBRAE merece destaque apenas para ser esclarecido o que a legislação prevê quanto aos sujeitos passivos de tal exação, pois a contribuinte defende ser indevida a sua cobrança pelo fato dela não se enquadrar como sujeito passivo de tal contribuição (Micro ou Pequena Empresa).

O art. 8º da Lei nº 8.029/90, que transformou o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa – CEBRAE em serviço social autônomo, instituiu em seu §3º o adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei no 2.318/1986 (SENAI, SENAC, SESI e SESC):

“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:

(...)”

Ou seja, os sujeitos passivos da contribuição ao SEBRAE são exatamente as mesmas empresas contribuintes para o SENAI, SENAC, SESC e SESI, não havendo previsão de que somente as Micro e Pequenas Empresas seriam sujeitos passivos da contribuição ao SEBRAE, como defende a RECORRENTE.

Conforme exposto, no que diz respeito à referibilidade, o STJ, quando do julgamento do REsp 864378/CE, definiu que:

a) a referibilidade direta NÃO é elemento constitutivo das CIDE's;

b) as contribuições especiais atípicas (de intervenção no domínio econômico) são constitucionalmente destinadas a finalidades não diretamente referidas ao sujeito passivo, o qual não necessariamente é beneficiado com a atuação estatal e nem a ela dá causa (referibilidade). Esse é o traço característico que as distingue das contribuições de interesse de categorias profissionais e de categorias econômicas;

Sendo assim, por possuir natureza jurídica interventiva no domínio econômico, a contribuição ao SEBRAE pode ser exigível da RECORRENTE, não havendo que se falar em referibilidade direta. Portanto, não merece prosperar o seu inconformismo.

Por outro lado, uma outra questão foi levantada pela RECORRENTE: a sua não sujeição às contribuições SESI e SENAI pelo fato de ser uma empresa prestadora de serviços.

A RECORRENTE alegou que mencionadas contribuições “*são destinadas a órgãos direcionados ao comércio*”; contudo, as contribuições ao SESI e ao SENAI são devidas – grosso modo – por empresas do setor industrial.

Contudo, tal afirmação chamou a atenção pois, caso a RECORRENTE seja uma prestadora de serviços, como alega, de fato não deveria contribuir para o SESI e ao SENAI, mas sim ao SESC e o SENAC (vinculados ao comércio), conforme já decidido pelo STJ, de acordo com a Súmula nº 499, abaixo transcrita:

Súmula 499 - As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições ao Sesc e Senac, salvo se integradas noutra serviço social.

Ademais, o tema já foi objeto de inúmeros acórdãos deste CARF, conforme abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1997 a 31/08/2005

(...)

SESC. SENAC. PRESTADORAS DE SERVIÇOS.

As empresas prestadoras de serviço são aquelas enquadradas no rol relativo ao art. 577 da CLT, atinente ao plano sindical da Confederação Nacional do Comércio CNC e, portanto, estão sujeitas às contribuições destinadas ao SESC e SENAC. Precedentes: REsp. n. 431.347/SC, Primeira Seção, Rel. Min Luiz Fux, julgado em 23.10.2002; e AgRgRD no REsp 846.686/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 16.9.2010.

(...)

(acórdão nº 2302-003.505, de 02/12/2014)

\*\*\*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004

(...)

EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. SALÁRIO EDUCAÇÃO. SESC. SENAC. INCRA. SEBRAE. CABIMENTO.

O salário educação é devido pelas empresas prestadoras de serviços, nos termos do art. 202, § 5º, da Constituição Federal. Precedentes do STJ.

As empresas prestadoras de serviços recolhem as contribuições para o SESC e SENAC, porquanto enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, conforme a classificação do artigo 577 da CLT e seu anexo, nos termos da Súmula n.º 499 do STJ.

As empresas prestadoras de serviço estão obrigadas a recolher a contribuição para o SEBRAE, por ser prescindível a contraprestação direta em favor do contribuinte, conforme decisão do Supremo Tribunal Federal em processo com repercussão geral reconhecida.

O objeto da contribuição destinada ao INCRA é custear a política de reforma agrária, beneficiando toda a sociedade e não somente o meio rural, de modo que é devida também pelas empresas urbanas. Precedentes do STJ.

(...)

(acórdão n.º 2301-004.373, de 08/12/2015)

No caso, apesar de alegar ser uma prestadora de serviços (o que legitimaria, teoricamente, a cobrança para SESC e SENAC), a RECORRENTE está sendo cobrada nestes autos pelas contribuições ao SESI e ao SENAI. Resta, então, saber se a cobrança objeto destes autos é a correta.

De acordo com o art. 109 e seguintes da IN 971/2009, as entidades ou fundos para os quais o sujeito passivo deverá contribuir são definidas em função de sua atividade econômica, e as respectivas alíquotas são identificadas mediante o enquadramento desta na Tabela de Alíquotas de acordo com código denominado Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS).

A classificação no código FPAS tem por base a atividade principal desenvolvida pela empresa, assim considerada a que constitui seu objeto social, conforme declarado nos atos constitutivos e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ.

O item 02 do relatório fiscal indica que a RECORRENTE tem por objeto social a atuação na área de mineração e de geologia, sendo a mesma cedente de mão de obra (fl. 98).

Por outro lado, o CNAE da RECORRENTE indicado DAD (fl. 06) é o 4513-6. Em consulta à antiga lista do CNAE (vigente à época), tal número correspondia à seguinte atividade: terraplenagem e outras movimentações de terra.

Contudo, não foi possível identificar na lista anexa à IN 971/2009 o código FPAS correspondente a tal CNAE (4513-6). Isto porque, a partir de 2006, a esta classificação CNAE foi alterada para o CNAE 2.0.

Em pesquisa na internet, especificamente no *site* da Secretaria de Fazenda de Belo Horizonte (<http://www.fazenda.pbh.gov.br/iss/cnae/tabela.pdf> - acesso em 01/04/2020), foi possível encontrar tabela de correspondência entre as classificações antiga e nova do CNAE. Assim, foi possível identificar que o antigo CNAE 4513-6 corresponde aos números 4313-4/00 e 4319-3/00 na classificação CNAE 2.0:

CNAE-Fiscal 1.1 (versão atual)		CNAE 2.0 e subclasses (D.O.U. 05/09/2006)		Observações (atualizado em 26 de Setembro/2006)
código	descrição	código	descrição	
(...)				
4513-6/00	Terraplenagem e outras movimentações de terra	4313-4/00	* Obras de terraplenagem	Execução de escavações diversas para construção
4513-6/00	Terraplenagem e outras movimentações de terra	4319-3/00	* Serviços de preparação do terreno não especificados anteriormente	Execução de escavações diversas para construção, drenagem do solo, rebaixamento de lençóis freáticos, preparação de locais para mineração

Tanto que, em consulta ao CNPJ da RECORRENTE, é possível verificar que ela, atualmente, indica como atividade principal o código 4319-3-00, que corresponde a “Serviços de preparação do terreno não especificados anteriormente”, o que corrobora com a informação acima de que tal código corresponde ao antigo CNAE 4513-6 indicado no lançamento.

Pois bem, novamente em consulta à tabela anexa à IN 971/2009, constata-se que o CNAE 4319-3 corresponde ao código FPAS 507. Por sua vez, ao consultar o anexo II da mesma IN, verifica-se que tal código FPAS deve recolher ao SENAI (1,0%) e ao SESI (1,5%), e não ao SENAC e ao SESC.

No DAD (fls. 06 e ss) verifica-se que a autoridade fiscal indicou corretamente o código FPAS 507. Portanto, encontra-se correto o lançamento dessas contribuições devidas a terceiros.

## II.e. Da Alegação de Inaplicabilidade da Taxa Selic

A RECORRENTE alega ser indevida a aplicação da correção pela SELIC.

No entanto, de acordo com a Súmula nº 04 deste CARF, sobre os créditos tributários, são devidos os juros moratórios calculados à taxa referencial do SELIC, a conferir:

“SÚMULA CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Portanto, não se pode requerer que a autoridade lançadora afaste a aplicação da lei, na medida em que não há permissão ou exceção que autorize o afastamento dos juros moratórios. A aplicação de tal índice de correção e juros moratórios é dever funcional do Fisco.

## II.f. Da inclusão de representantes legais

Em seu Recurso Voluntário a contribuinte reapresentou os argumentos da impugnação sobre a inclusão dos representantes legais no auto de infração, no Relatório dos Co-Responsáveis – REPLEG (fl. 90). Afirma que o Auditor-Fiscal não imputou nenhuma responsabilidade às pessoas físicas sobre os débitos em debate, nem tampouco comprovou ter

verificado o preenchimento dos requisitos previstos nos artigos 134, inciso VII, e 135, inciso III, do CTN.

Assim, defendeu que devem ser excluídos os 'co-responsáveis' indicados no REPLEG, sob pena de se 'convalidar' ulterior indicação das pessoas físicas na Certidão de Dívida Ativa e propiciar a exigência do débito dessas pessoas sem que haja qualquer demonstração de sua responsabilidade nesta esfera administrativa.

No entanto, é preciso esclarecer que dito REPLEG não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas. Sobre o tema, o CARF já decidiu que referido relatório de vínculos nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. Sobre o tema, transcrevo o teor da Súmula CARF nº 88:

#### **Súmula CARF nº 88**

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, não merece prosperar o inconformismo da RECORRENTE, não merecendo alterações o Relatório de Vínculos anexo ao auto de infração.

### **III. CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para:

- (i) Reconhecer a decadência das competências compreendidas entre os períodos 02/1997 a 11/2001 (inclusive), mais as competências 13/2001 e 03/2002; e
- (ii) Exonerar o lançamento relativo aos levantamentos FP e FP1.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim