



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



**Processo nº** 10805.001534/2007-26  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.957 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de dezembro de 2022  
**Recorrente** UNITERSE EMPRESARIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Sujeitam-se ao regime referido no art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP. REFLEXOS DO PROCESSO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. Deve ser excluída da base de cálculo da multa a parcela da contribuição previdenciária (obrigação principal) cuja cobrança foi julgada improcedente em processo administrativo específico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação ao presente, no que couber, dos reflexos decorrentes das desonerações levadas a termo nos processos em que se discutiram as obrigações principais.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fls. 1512/1570, interposto contra decisão da DRJ no São Paulo II/SP, de fls. 1432/1500, a qual julgou procedente o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (apresentação das GFIPs com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68), conforme descrito no auto de infração DEBCAD 37.046.854-6, de fls. 2/14, lavrado em 29/06/2007, referente ao período de 01/01/1999 a 31/12/2006, com ciência da RECORRENTE em 03/07/2007, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base no art. 32, §5º, da Lei n.º 8.212/1991, no valor histórico de R\$ 114.909,70.

Dispõe o relatório da infração (fls. 12/14) que a RECORRENTE “*fez pagamentos das rubricas de cesta basica, premio, abono especial, participação nos lucros e resultados - PLR, banco de horas, pro-labore, reembolso de refeição, diferenças de valores entre a folha de pagamento e o declarado em GFIP*”. Desta forma, aplicou a multa de 100% do valor devido relativo a contribuição não declarada, respeitado o limite em razão do número de segurados por competência, conforme demonstrativos de fls. 22/30.

Conforme o Adendo de fls. 16/20, a autoridade fiscal esclarece que os valores utilizados como base no presente lançamento de multa foram objeto de levantamento de débito através da NFLD n.º 37.017.026-1, consolidado em 29/06/2007, referente a contribuições da parte dos segurados, não retida dos mesmos, parte patronal (da empresa), SAT/RAT e Terceiros (Salário Educação, Incra, Senac, Sesc e Sebrae), incidente sobre a remuneração dos empregados a seu serviço, não recolhidos na época própria.

Neste sentido, repisou as razões apresentadas no Relatório Fiscal da NFLD n.º 37.017.026-1 (obrigação principal) para demonstrar o caráter remuneratório das rubricas pagas pela RECORRENTE. Assim, dispõe o relatório fiscal com o que segue:

O pagamento de banco de horas em pecúnia caracteriza salário de contribuição posto que equivale a pagamento de horas extraordinárias, e não consta na legislação qualquer dispositivo que afaste tal incidência; pagamento de cesta básica em pecúnia é considerado salário de contribuição, para as empresa não incluída no PAT — Programa de Alimentação do Trabalhador; a propósito a empresa foi autuada pela não apresentação da comprovação de inclusão no PAT conforme AUTO DE INFRAÇÃO n. 37.046.851-1 de 29.06.2007; da mesma forma o pagamento de reembolso de refeições, sem a devida inclusão no PAT, caracteriza liberalidade da empresa sujeito a incidência de contribuição previdenciária; o pagamento de PLR — Participação nos Lucros e Resultados, sem o devido embasamento legal, ou seja sem o necessário acordo ou convenção coletiva de trabalho, enseja a contribuição previdenciária; o pagamento dessa rubrica se deu só a alguns empregados da empresa, fato esse que mesmo que a empresa possuísse acordo ou convenção coletiva não afastaria a contribuição previdenciária; a

empresa foi objeto do mesmo Auto de Infração acima mencionado pela não apresentação dos acordos/convenções de PLR;

A Lei n.º 10.101, de 19/12/2000 regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, como um instrumento de integração entre o capital e o trabalho e de incentivo à produtividade.

Para que o segurado empregado tenha direito à PLR não há, portanto, necessidade de lucro por parte da empresa, podendo ser paga em função de um resultado, que não é o resultado operacional previsto na DRE. O resultado, conforme previsto na Lei n.º 10.101/2000, é um resultado que se baseia em regras claras e objetivas de metas a serem alcançadas e que tem o intuito de incentivar a produtividade.

Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei n.º 10.101/2000 estabelece as seguintes condições:

a) A PLR deve ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos abaixo, escolhidos pelas partes de comum acordo:

- comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

- convenção ou acordo coletivo.

b) Dos instrumentos decorrentes da negociação, deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

- índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

- programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

• da mesma sorte, o pagamento de prêmio somente a alguns empregados da empresa, sem qualquer justificativa apresentada pela empresa, caracteriza salário de contribuição; abono especial cujo pagamento foi feito em folha de pagamento sem apresentação de qualquer acordo coletivo de trabalho, pago a alguns empregados, sem qualquer justificativa legal, caracteriza salário de contribuição; pagamento de ajuste de custo a margem de amparo legal, também caracteriza salário de contribuição, posto que a empresa não logrou demonstrar a ocorrência da hipótese de mudança de local de trabalho do empregado ou que tal ajuda tivesse caráter indenizatório.

Ademais, as diferenças de valores entre a folha de pagamento e o declarado em GFIP constam devidamente identificadas nas planilhas de fls. 31/340.

Por fim, a fiscalização informa que foram resultado do procedimento fiscal os seguintes AI's e NFLD's:

| Resultado do Procedimento Fiscal: |         |         |           |            |            |
|-----------------------------------|---------|---------|-----------|------------|------------|
| Documento                         | Período |         | Número    | Data       | Valor      |
| GPS                               | 12/2006 | 13/2006 | Rec Inic  | 19/01/2007 | 25.716,26  |
| NFLD                              | 07/1999 | 12/2006 | 370170261 | 29/06/2007 | 189.396,65 |
| NFLD                              | 12/1997 | 12/2003 | 370468481 | 29/06/2007 | 30.004,96  |
| NFLD                              | 01/1999 | 12/2006 | 370468490 | 29/06/2007 | 378.659,27 |
| NFLD                              | 12/1997 | 01/1999 | 370468503 | 29/06/2007 | 66.639,18  |
| AI                                | 06/2007 | 06/2007 | 370468511 | 29/06/2007 | 11.951,23  |
| AI                                | 06/2007 | 06/2007 | 370468520 | 29/06/2007 | 1.195,13   |
| AI                                | 06/2007 | 06/2007 | 370468538 | 29/06/2007 | 11.951,23  |
| AI                                | 06/2007 | 06/2007 | 370468546 | 29/06/2007 | 114.909,70 |
| AI                                | 06/2007 | 06/2007 | 370468554 | 29/06/2007 | 10.218,96  |

## Da Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 358/414 em 02/08/2007 e posterior retificação da impugnação em face da divergência da assinatura da peça impugnatória e da constante no contrato social, às fls. 1270/1272, em 27/09/2007, onde comprovou a legitimidade da respectiva assinatura. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ no São Paulo II/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

- a) O Auditor Fiscal compareceu a empresa e teve livre acesso a todas as dependências do estabelecimento, recebendo por parte dos prepostos da empresa todos os esclarecimentos necessários ao desempenho de suas funções, com exibição de livros disponíveis no momento e proposta de apresentação dos demais em data apazada, critério plenamente acatado pelo Sr. Auditor Fiscal, tanto assim que o mesmo, por livre arbítrio, determinou dia e hora para aferição dos demais quesitos do rol de documentos, não restando evidenciadas quaisquer infringências legais que pudessem dar respaldo à medida adotada.
- b) O auto de infração foi lavrado fora do estabelecimento da empresa, contrariando as normas e privando o Impugnante de exercer com plenitude o constitucional princípio da ampla defesa.
- c) Inexistência de intimação para esclarecimentos — o agente fiscal antes de autuar deve intimar o contribuinte, por escrito, na pessoa de seu representante legal, para que preste, no prazo razoável, todos os esclarecimentos necessários, sob pena de nulidade do ato, em fase do princípio do contraditório.
- d) O Auditor Fiscal também não constou no Auto de Infração a data e a hora de início e término da inspeção, caracterizando irregularidade passível de anulação do respectivo auto de infração.
- e) Multa exorbitante com características de confisco.
- f) O Sr. Auditor Fiscal não colocou o período fiscalizado e nem destacou de forma isolada no Auto de Infração os "outros valores" aos quais se refere, impossibilitando assim a ampla defesa da empresa atuada.
- g) Constata-se que se irregularidade houve era passível de correção caso tivesse sido concedido certo tempo para que se procedesse a correção, pois a fiscalização em primeiro momento tem caráter preventivo.
- h) Em relação ao banco de horas ficou difícil apresentar defesa já que não consta o período fiscalizado do mesmo e se caso tivesse tido oportunidade o Impugnante teria regularizado a GFIP.

i) Pagamento da cesta básica em dinheiro - — no caso do fornecimento em dinheiro para que o trabalhador compre sua cesta básica, o pagamento decorreu de Convenção Coletiva de Trabalho.

i) Erro na base de cálculo - o Auditor Fiscal não observou a relação de valores excludentes do salário de contribuição previstos no art. 28, §9º, da Lei n.º 8.212/91, bem como não observou as Convenções Coletivas que possibilitam o pagamento das verbas lançadas sem onerar a base de cálculo das contribuições previdenciárias;

k) Pagamento de prêmio - o prêmio visa recompensar o empregado por ter cumprido, como lhe compete, o contrato de trabalho firmado com a empresa, não compreendendo remuneração por não se encontrar previsto no art. 457 da CLT. Ademais, o pagamento de prêmio foi realizado de forma esporádica e somente àqueles que de fato faziam jus ao recebimento, não caracterizando assim, penalidade tão rigorosa da forma que foi considerada Pelo Auditor Fiscal.

l) Pagamento de ajuda de custo — são de caráter indenizatório e não foram efetuados de forma habitual, não caracterizando plus salarial que enseje o recolhimento previdenciário. Ademais, o Auditor Fiscal não mencionou a que período se referiu o pagamento em foco, dificultando a ampla defesa pelo Impugnante.

m) Pagamento de abono especial — foi pago considerando os mesmo critérios adotados para o pagamento do prêmio, não caracterizando salário ou remuneração, de acordo como art. 457 da CLT. Os valores foram pagos por mera liberalidade do empregador, de forma espontânea, voluntária, unilateral e em caráter transitório ou eventual. Tem natureza indenizatória e não pecuniária.

n) Pagamento de PLR — não caracteriza salário conforme a Lei n.º 10.101/2000, bem como o art. 28, §9º, "j" da Lei n.º 8.212/91, como também a Convenção Coletiva, juntada aos autos. Portanto não integra o salário de contribuição previdenciária e tampouco deve ser declarada em GFIP.

o) Pagamento correspondente ao reembolso de refeições — o reembolso de refeições foi feito ao empregado, mas não ensejou qualquer irregularidade por parte da empresa já que não estava caracterizada devolução de valor utilizado pelo empregado para que pudesse realizar suas tarefas, sendo indispensável à execução do trabalho por ele desenvolvido para o empregador, da mesma forma o reembolso não se deu de forma habitual e estava o mesmo previsto em Convenção Coletiva de Trabalho.

p) Pagamento do vale-transporte em dinheiro — no caso do fornecimento em dinheiro para que o trabalhador compre sua cesta básica, o pagamento decorreu de decisão judicial proferida nos autos do mandado de segurança n.º 2002.61.00.003403-2, cópia anexada aos autos. Frisando que também está amparado em cláusula de Convenção Coletiva de Trabalho, anexada.

q) Não pode o Direito Previdenciário desprezar as definições do Direito do Trabalho no que se refere a prêmios, participação nos lucros ou resultados, abonos e ajuda de custo, já que tais situações foram extraídas do Direito do Trabalho e o entendimento previsto sobre os temas em comento na CLT devem ser observados no Direito Previdenciário.

O contribuinte anexou a sua impugnação os seguintes documentos:

a) Instrumento da sexta alteração e consolidação de contrato social de sociedade empresarial limitada (fls.210/218).

b) Certificado n.º 059/2003 do SINDICATO DAS EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS, COLOCAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA E DE TRABALHO TEMPORÁRIO NO ESTADO DE SÃO PAULO — SINDEPRESTEM, datado de 29/07/2003, certificando que o Impugnante é filiada ao

citado sindicado e que está vinculada a FESESP — FEDERAÇÃO DE SERVIÇOS DO ESTADO DE SÃO PAULO e conclui que por esta razão o Impugnante é beneficiária da medida liminar obtida pela FESESP no Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.003403-2, a qual garante o pagamento do vale-transporte em dinheiro, sem a incidência das contribuições sociais previdenciárias (fls.219).

c) Cópia da decisão liminar, datada de 20/02/2002, no Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.003403-2, que tem como parte impetrante A FESESP e como impetrado o SUPERINTENDE REGIONAL do INSS em SÃO PAULO, a qual reconhece que os valores pagos ao empregado a título de "vale-transporte" não estão sujeitos ao recolhimento de contribuição social, por não integrar o salário (fls. 220/222).

d) Certificado n.º 053/2004, datado de 20/10/2004, e Certificado n.º 006/2003, datado de 24/09/2003, do Sindicato das Empresas de Prestação de Serviços a Terceiros, Colocação e administração de Mão-de-Obra e de Trabalho Temporário no estado de São Paulo — Sindeprestem, certificando que o Impugnante é filiada ao citado sindicado e que por esta razão o Impugnante é beneficiária da sentença pela entidade no Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.006865-0, que garante o não recolhimento de valores ao Incra a título de contribuição no percentual de 0,2% sobre a folha de salários (fls. 223/224).

e) Cópia da sentença, datada de 08/07/2003, no Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.006865-0, que tem como parte impetrante a SINDEPRESTEM e como impetrados o SUPERINTENDE REGIONAL do INSS em SÃO PAULO e SUPERINTENDE REGIONAL do INCRA, a qual reconhece o direito de não recolhimento de valores ao INCRA a título de contribuição no percentual de 0,2% sobre a folha de salários (fls. 225/232).

f) Consulta processual ao TRF 3ª Região do processo n.º 2002.61.00.001078- 7, tendo como parte autora o SINDICADO DAS EMPRESAS DE ASSEIO E CONSERVAÇÃO NO ESTADO DE SÃO PAULO — SINDICON e réus o INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS e o INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRÁRIA — INCRA, o qual tem como resultado do acórdão proferido em julgamento de apelação da sentença que indeferiu o Mandado de Segurança Coletivo, em 07/12/2005, o provimento da apelação(fl.233/239).

g) Acordo Coletivo de Trabalho 2005/2006, com vigência de 01/03/2005 a 28/02/2006, datado de 31/03/2005 (fls. 253/266); Acordo Coletivo de Trabalho 2004/2005, com vigência de 01/03/2004 a 28/02/2005, datado de 18/05/2004 (fls. 267/280), entre o SINDICATO DOS TRABALHADORES EM DEPÓSITOS DE DISTRIBUIÇÃO DE BEBIDAS DE SÃO PAULO, GUARULHOS, OSASCO, ITAPECERICA DA SERRA, SANTO ANDRÉ, SÃO BERNARDO DO CAMPO, SÃO CAETANO DO SUL E DIADEMA — SINDBEB e empresa Transportadora 131Norro S/A, CNPJ: 76.592.482/0001-34.

h) Convenção Coletiva de Trabalho SEAC 2005/2006, com vigência de 01/05/2005 a 31/01/2006, datado de 13/05/2005; entre o SINDICON - SINDICATO DAS EMPRESAS DE ASSEIO E CONSERVAÇÃO NO ESTADO DE SÃO PAULO e SIEMACO - SINDICATO DOS TRABALHADORES EM EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ASSEIO E CONSERVAÇÃO DE LIMPEZA URBANA DE SÃO PAULO (fls. 281/293).

i) Convenção Coletiva de Trabalho SINDICON 2004/2005, com vigência de 01/05/2004 a 30/04/2005, datado de 03/05/2004, entre o SINDICON e SIEMACO (fls. 294/305).

i) Convenção Coletiva de Trabalho SINDICON 2003/2004, com vigência de 01/05/2003 a 30/04/2004, datado de 14/05/2003, entre o SINDICON e SIEMACO (fls. 306/317).

- k) Convenção Coletiva de Trabalho 2006/2007, com vigência de 01/05/2006 a 30/04/2007, datado de 07/06/2006, entre o SINDEPRESTEM - SINDICATO DAS EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS, COLOCAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA E DE TRABALHO TEMPORÁRIO NO ESTADO DE SÃO PAULO e SINDEEPRES - SINDICATO DOS EMPREGADOS EM EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS, COLOCAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA, TRABALHO TEMPORÁRIO, LEITURA DE MEDIDORES E ENTREGA DE AVISOS DO ESTADO DE SÃO PAULO (fls. 318/335).
- l) Convenção Coletiva de Trabalho 2005/2006, com vigência de 01/05/2005 a 30/04/2006, datado de 01/06/2005, entre O SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 336/360).
- m) Convenção Coletiva de Trabalho 2004/2005, com vigência de 01/05/2004 a 30/04/2005, datado de 18/05/2004, entre O SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 361/381).
- n) Convenção Coletiva de Trabalho 2003/2004, com vigência de 01/05/2003 a 30/04/2004, datado de XX/05/2003, entre O SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 382/399).
- o) Convenção Coletiva de Trabalho 2002/2003, com vigência de 01/05/2002 a 30/04/2003, datado de 15/05/2002, entre O SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 400/418).
- p) Convenção Coletiva de Trabalho 2001/2002, com vigência de 01/05/2001 a 30/04/2002, datado de 22/05/2001, entre O SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 421/439).
- q) Convenção Coletiva de Trabalho 2000/2001, com vigência de 01/05/2000 a 30/04/2001, datado de 11/05/2000, entre O SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 440/459).
- r) Cópia da própria autuação em epígrafe (fls. 460/629).

#### DA INTIMAÇÃO PARA REGULARIZAR ASSINATURA

Em virtude de divergência entre a assinatura da impugnação e a constante no contrato social, a Equipe de Arrecadação e Cobrança da unidade preparadora solicitou ao contribuinte a regularização da impugnação, em 04/09/2007, reabrindo o prazo de 15 dias, fls. 631.

O contribuinte recebeu a referida intimação de regularização em 13/09/2007 (fls. 632) e apresentou documentos que comprovaram a legitimidade da assinatura da impugnação em 27/09/2007, reafirmando os termos de sua impugnação, fls. 633/634.

#### Da Decisão da DRJ

Quando do julgamento do caso, a DRJ no São Paulo II/SP, às fls. 1432/1500, julgou procedente o lançamento, através de acórdão com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

Ementa:

**PREVIDÊNCIA SOCIAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.**

O Contribuinte deve apresentar GFIP com todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

**AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DA LAVRATURA.**

O auto de infração pode ser lavrado no interior da própria repartição, quando estiverem disponíveis as informações necessárias.

**AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA**

A multa pecuniária aplicada por infração à obrigação acessória decorre de ato ilícito, devendo ser aplicada pelo Auditor-Fiscal por imposição legal, constituindo-se em ato vinculado, sob pena de responsabilidade. A vedação ao confisco é direcionada exclusivamente aos tributos, decorrente de obrigação principal, sendo inaplicável à multa por infração à obrigação acessória, ao teor do inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

**DIREITO DE DEFESA. FUNDAMENTOS DO**

**LANÇAMENTO.**

Encontrando-se presentes os suportes fáticos e jurídicos da autuação a alegação de cerceamento do exercício do direito de defesa não prospera.

**DIREITO DE DEFESA. FASE LITIGIOSA.**

Somente a partir da impugnação é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando na fase de lançamento não é concedida oportunidade ao autuado de apresentar contraditório.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO.**

Convenção Coletiva de Trabalho, não obstante tenha reconhecimento constitucional e eficácia normativa, não se sobrepõe à lei e não pode ser oposta à Fazenda Pública para o não pagamento de contribuição previdenciária.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTO DE PRÊMIO**

O pagamento de prêmio enseja a incidência das contribuições previdenciárias, pois integra o salário-de-contribuição dos respectivos beneficiários, nos estritos termos do art. 28, inciso I, da Lei nº. 8.212/91.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AJUDA DE CUSTO. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA DESPESA PELOS BENEFICIÁRIOS.**

O pagamento de verbas a título de ajuda de custo sem qualquer espécie de prestação de contas integra a base-de-cálculo das contribuições previdenciárias.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONOS. INEXISTÊNCIA DE LEI DESVINCULANDO DO SALÁRIO.**

Somente por força de lei os abonos pagos pelo empregador deixam de integrar o salário-de-contribuição, para fins de incidência das contribuições previdenciárias de acordo com a norma de isenção do artigo 28, §9º, alínea "e", item 7 da Lei nº 8.212/91 e art. 214, § 9º, inciso V, "j" RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO. CESTA-BÁSICA. VALE TRANSPORTE. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS.

Os pagamentos efetuados a título de alimentação, cesta básica e vale-transporte, quando não cumpridos os requisitos previstos em lei, integram o salário de contribuição.

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. DIREITO DO TRABALHO.

O Direito previdenciário é um ramo autônomo do Direito do Trabalho.

RECONHECIMENTO E DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SEARA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito administrativo não cabe o reconhecimento e a declaração de inconstitucionalidade de dispositivos legais assim não declarados pelos órgãos jurisdicionais e políticos competentes.

Lançamento Procedente

### **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 16/05/2008, conforme AR de fls. 1506, apresentou Recurso voluntário de fls. 1512/1570 em 09/06/2008.

Em suas razões, a RECORRENTE reiterou os argumentos da Impugnação.

### **Do despacho de saneamento**

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, este Relator proferiu despacho de fls. 1579/1580 pois entendeu pela necessidade de que fosse esclarecido “*qual(is) NFLD(s) integra(m) a base de cálculo da presente multa CFL 68*”.

Em resposta, a Turma de Especialistas da 2ª Seção do CARF apresentou despacho de devolução, às fls. 1582/1583, informando que o presente processo estaria vinculado às obrigações objeto da NFLD 37.017.026-1 (processo nº 10805.001536/2007-15, de relatoria deste Conselheiro), de acordo com o que segue:

2) NFLD nº 37.017.026-1 – Processo nº 10805.001536/2007-15:

Período de apuração: de 01/1999 a 12/2006. A NFLD em questão tem por objeto Contribuições Previdenciárias a cargo da empresa e de segurados, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados.

Analisando o Discriminativo Analítico de Débito a fls. 04/15 do PAF nº 10805.001536/2007- 15 apuramos que os Fatos Geradores que compõem tal lançamento – Levantamento “FPO – FOLHA DE RUBRICAS OMITIDAS” - não foram declarados em GFIP. Dessarte, tais Fatos Geradores relacionam-se visceralmente com o Auto de Infração de Obrigação Acessória CFL 68 ora em pauta.

[...]

De todo o exposto, conclui-se que são objetos de análise no Auto de Infração de Obrigação Acessória CFL 68 ora em debate, s.m.j., as obrigações tributárias decorrentes dos Fatos Geradores ocorridos a contar da competência dezembro/2001, inclusive, constantes do levantamento “FPO – FOLHA DE RUBRICAS OMITIDAS”, integrante da NFLD n.º 37.017.026-1 – Processo n.º 10805.001536/2007-15.

Nessa perspectiva, a 11ª Turma da DRJ/SPOII julgou procedente o lançamento referido no parágrafo anterior, nos termos do Acórdão n.º 17-24.542, de 24 de abril de 2008, a fls. 866/908 do Processo n.º 10805.001536/2007-15. O Recurso Voluntário interposto tempestivamente à fls. 917/947 encontra-se ainda pendente de julgamento.

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.

### **PRELIMINAR**

Em preliminar, a RECORRENTE reitera seu inconformismo a respeito da suposta nulidade do lançamento. Afirma que a autoridade fiscal não observou os princípios da legalidade e da reserva legal e que o Auto de Infração foi lavrado fora do estabelecimento da autuada.

Pois bem, 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 n.º 70.235/1972.

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.

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. 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 3301-004.756 – 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 nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

O direito à ampla defesa e ao contraditório encontra-se previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

art. 5º [...]

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Nos precedentes acima, as alegações de nulidade por violação a ampla defesa foram afastadas, pois não foram comprovados os prejuízos sofridos pelos contribuintes.

No presente caso, contudo, entendo que não merece reparo a decisão recorrida.

Entendo que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado, conforme será demonstrado.

O art. 11 do Decreto nº 70.235/72 assim dispõe:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

O lançamento respeitou todos os preceitos legais, cujos fundamentos e motivação encontram-se expressos à fl. 02 do Auto de Infração e em diversos relatórios e demonstrativos integrantes do auto de infração.

Em princípio, citou o embasamento legal:

Art. 32. A empresa é também obrigada a

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento.

§2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Nos termos do arcabouço jurídico previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a RECORRENTE, ao deixar de informar nas GFIPs os dados relacionados aos fatos geradores referentes às remunerações pagas aos segurados empregados que lhe prestaram serviço, incorreu na infração prevista no art. 284, inciso II, do Decreto nº 3.048/1999 e no art. 32, inciso IV, §5º, da Lei nº 8.212/1991.

Perceba que a capitulação legal não faz qualquer exigência de dolo do contribuinte na prática do ato que enseja a aplicação da multa. Basta que haja omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias na GFIP, para que ocorra a “hipótese de incidência” da multa em comento.

No relatório da infração (fls. 12/14), a autoridade fiscal apontou quais as rubricas constantes em folha de pagamento que deixaram de ser incluídas em GFIP e discriminou cada uma delas, por competência e a relação com o respectivo segurado nas planilhas de fls. 31/340.

Desta forma, condensou os valores desta última planilha no demonstrativo de fls. 22/30 e aplicou a multa de 100% do valor devido relativo a contribuição não declarada, respeitado o limite legal em razão do número de segurados por competência (art. 32, §4º, da Lei nº 8.212/91).

Ademais, a autoridade esclareceu a razão pela qual entendeu que as rubricas utilizadas como base da multa teriam natureza remuneratória, oportunidade em que replicou, no Adendo de fls. 16/20, os argumentos apresentados NFLD nº 37.017.026-1, deixando claro que o presente processo tem nítida vinculação com o citado lançamento de obrigações principais.

O art. 142 do CTN prevê que o lançamento é competência privativa do auditor fiscal, sob pena de responsabilidade funcional:

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.

Ou seja, constatado o fato gerador, é devida a autoridade fiscal efetuar o lançamento para a cobrança do crédito tributário.

Portanto, são insubsistentes as razões de inconformismo da RECORRENTE, visto ter o lançamento respeitado todos os preceitos legais

Quanto à alegação de que o lançamento foi efetuado fora do estabelecimento da RECORRENTE, esta não merece prosperar. Sobre o tema, invoco a Súmula nº 06 do CARF:

#### **Súmula CARF nº 6**

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por fim, quanto ao argumento de que não foram respeitados os princípios da ampla defesa e do contraditório, igualmente sem razão a RECORRENTE.

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade de o sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

Ademais, cabe ressaltar que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, ou seja, apenas a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Entende-se descabido o argumento de cerceamento do direito de defesa em fase procedimental em que impera o princípio inquisitório, no qual a pretensão fiscal ainda não está consolidada, pois quando o sujeito passivo apresenta impugnação e revela conhecimento sobre as imputações que lhe são feitas e os elementos nas quais se baseiam é afastada a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Dessa forma, verifica-se que depois de cientificado da exigência, o contribuinte dispõe do prazo de trinta dias para apresentar sua impugnação, na qual refutará, de forma igualmente clara e precisa, as imputações que lhe foram feitas, nos termos do art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, o que ocorreu regularmente no presente caso, motivo pelo qual não há que se falar em ofensa ao direito ao contraditório e à ampla defesa.

Os mesmos argumentos acima valem para rebater as razões recursais apresentadas no tópico “II.i - DA INEXISTÊNCIA DE INTIMAÇÕES PARA ESCLARECIMENTOS”. Ademais, sobre o tema, válido lembrar o teor da Súmula nº 46 deste CARF:

**Súmula CARF nº 46**

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, não merece prosperar o inconformismo da RECORRENTE.

## **MÉRITO**

### **Multa Confiscatória**

No mérito, a RECORRENTE afirma que a penalidade aplicada tem um perfil nitidamente confiscatório. Com essa linha de argumentação, procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula CARF:

**Súmula CARF nº 2**

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

Ademais, válido mencionar que a multa aplicada decorre de expressa previsão legal, que não pode deixar de ser observada pela autoridade lançadora sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do já citado art. 142, parágrafo único, do CTN:

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.

Ou seja, ao constatar a prática da infração, é dever da autoridade fiscal lançar a competente multa prevista em lei, abaixo transcrita (redação vigente à época dos fatos):

**Lei nº 8.212/91**

Art. 32. A empresa é também obrigada a

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Portanto, são insubsistentes as razões da RECORRENTE.

**Esclarecimento Da Base de Cálculo**

A RECORRENTE volta a alegar violação da ampla defesa ao argumento de que a autoridade lançadora teria discriminado algumas rubricas sobre as quais incidiu a multa e finalizado com a expressão “... *bem como outros valores de pagamentos normais que constam da folha de pagamento e não constam da GFIP*” (fl. 1536).

Contudo, mais uma vez entendo sem razão o contribuinte, pois todas as rubricas consideradas como não incluídas em GFIP encontram-se discriminadas no Relatório de

Lançamentos de fls. 23/30 da NFLD nº 37.017.026-1 (processo de obrigação principal do qual esta multa é reflexo, como já explicado pela autoridade fiscal).

Ademais, como também já explicado em tópico da preliminar deste voto, cada uma das rubricas encontram-se discriminadas, por competência e a relação com o respectivo segurado, nas planilhas de fls. 31/340. E posteriormente condensadas no demonstrativo de fls. 22/30.

Portanto, era plenamente possível saber os valores que integraram a base de cálculo da presente multa.

### **Rubricas Específicas**

Em prosseguimento às razões recursais, a contribuinte contestou a incidência das contribuições previdenciárias sobre cada uma das rubricas citadas pela autoridade fiscal. Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação acerca dos seguintes tópicos:

- DA CORRETA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA RECORRENTE
  - PAGAMENTO DE PRÊMIO
  - PAGAMENTO DE AJUDA DE CUSTO
  - DO PAGAMENTO DE ABONO ESPECIAL
  - PAGAMENTO DE PLR (Participação nos Lucros e Resultados)
  - PAGAMENTO CORRESPONDENTE AO REEMBOLSO DE REFEIÇÕES
  - PAGAMENTO DO VALE TRANSPORTE EM DINHEIRO
  - PAGAMENTO DE CESTA BÁSICA EM DINHEIRO

Contudo, tais matérias estão relacionadas com o lançamento das obrigações principais objeto da NFLD nº 37.017.026-1 (processo nº 10805.001536/2007-15) e já foram analisadas por esta Colenda Turma quando do julgamento do mencionado processo de obrigações principais, sob minha relatoria e submetido a esta mesma sessão de julgamento.

Sendo assim, as razões apresentadas nos tópicos acima não serão reanalisadas neste caso.

### **Reflexos das Decisões Proferidas nos Processos de Obrigações Principais**

Como exposto, o presente processo tem por objeto multa CFL 68, equivalente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada em GFIP, nos termos do art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

Desta forma, infere-se que o valor da penalidade aplicada neste processo é diretamente relacionado ao montante do crédito tributário discutido nos processos administrativos que têm por objeto os créditos de obrigações principais.

Pelo fato da presente multa ser decorrente das contribuições previdenciárias que deixaram de ser declaradas em GFIPs, é de rigor a aplicação, neste caso, dos reflexos das decisões proferidas nos autos dos processos que tratam de obrigação principal oriundos da mesma fiscalização.

No processo que envolve obrigações principais que constituem a base de cálculo da presente multa CFL 68 (NFLD n.º 37.017.026-1, processo n.º 10805.001536/2007-15) decidiu-se por “reconhecer a decadência das competências compreendidas entre 07/1999 e 12/2001 (inclusive), e para que sejam excluídas da base de cálculo do lançamento os valores relativos ao vale transporte pagos pelo contribuinte”. Portanto, referida exclusão deve ser refletida no cálculo da presente multa CFL 68.

Ressalta-se que o prazo decadencial deste lançamento é contado nos termos do art. 173, I, do CTN, e não de acordo com o art. 150 §4º, do CTN (como ocorreu em algumas competências do lançamento das obrigações principais), pois este caso envolve o lançamento de multa por descumprimento de obrigações acessórias, conforme prevê a Súmula CARF n.º 148:

**Súmula CARF n.º 148**

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

**CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para aplicar neste lançamento, no que for cabível, os reflexos da decisão proferida nos processos de obrigações principais.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim