



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.721161/2018-40
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2301-009.414 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de setembro de 2021
Recorrentes TAROBA TRANSPORTES LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/12/2015

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO.

Matérias não litigiosas ou preclusas não são passíveis de conhecimento no julgamento do recurso

LEI TRIBUTÁRIA. CONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade da lei tributária. Súmula CARF nº 2.

MULTA QUALIFICADA. EXCLUSÃO.

Não deve prevalecer a multa qualificada, quando o fisco deixa de demonstrar que o sujeito passivo incorreu em fraude, dolo ou sonegação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL NULIDADE.

Não padecem de nulidade o auto de infração lavrado com adequada fundamentação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Sob pena de preclusão, as provas devem ser apresentadas, em regra, com a impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento; conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da arguição de inconstitucionalidade e da matéria preclusa; em rejeitar a preliminar; indeferir o pedido de diligência; e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias,

Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório do Acórdão nº 09-68.861 - 5ª Turma da DRJ/JFA (e-fls. 452 e ss), verbis:

Trata-se de Autos de Infração emitidos em 26/03/2018, com ciência do sujeito passivo em 25/04/2018, por meio de Edital Eletrônico, conforme termo acostado às fls. 218 dos autos, abrangendo o período de 07/2013 a 12/2015, inclusive décimo terceiro salário, contendo a cobrança de contribuições previdenciárias:

- DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 20.928.177,00, com a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, constante de fls. 02/16;

- PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS, excluídas as bases de cálculo do décimo terceiro de 2014 e 2015, no montante de R\$ 4.711.804,09; com a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, constante de fls. 17/39;

- DOS SEGURADOS, relativas ao décimo terceiro salário de 2014 e 2015, no montante de R\$ 275.114,48, com a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, constante de fls. 40/44;

- PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS", relativas ao décimo terceiro salário de 2014 e 2015, no montante de R\$ 199.457,84, com a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, constante de fls. 45/54;

- MULTAS PREVIDENCIÁRIAS, pelo descumprimento de obrigação acessória decorrente da falta de EXIBIÇÃO DE DOCUMENTO OU LIVRO RELACIONADOS COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVISTAS NA LEI Nº 8.212/1991 OU APRESENTAÇÃO QUE NÃO ATENDA ÀS FORMALIDADES LEGAIS, no valor de R\$ 23.313,00, constante de fls. 55/57.

No Relatório Fiscal de fls 59/80 o Auditor esclarece que a exigência do crédito tributário para o custeio da seguridade social se deu em razão de incorreto enquadramento no códigos FPAS e alíquota de contribuição, pois "*no período compreendido entre 07/2013 a 12/2015 o contribuinte declarou enquadrar-se no código FPAS 647 (Associações Desportivas) quando, de fato, desenvolvia atividades do código FPAS 612 (Empresa de Transporte), como bem atesta o correto enquadramento no código relativo à atividade preponderante. O enquadramento do contribuinte no Código FPAS 612 o submete a obrigatoriedade das contribuições previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/1991*".

Sobre a contribuição para outras entidades e fundos o Auditor explica que:

... no período compreendido entre 07/2013 a 01/2014 e 05/2014 a 12/2015 o contribuinte não informou qualquer código, enquanto no período compreendido entre 02/2014 a 04/2014 o contribuinte declarou enquadrar-se no código 0002. Todavia, em todo o período fiscalizado o contribuinte desenvolveu atividades de empresa de transporte rodoviário de carga e, nesta condição, enquadrado:

- No Código CNAE Preponderante 49.30-2/02, que identifica as empresas de transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional;
- No Código FPAS 612, destinado ao uso pelas empresas de transporte rodoviário; e
- No Código de Outras Entidades 3139, destinado ao uso pelas empresas classificadas no código FPAS 612, com contribuições obrigatórias às seguintes entidades, cujas alíquotas incidem sobre a remuneração dos segurados empregados:
 - 0001 – Salário-Educação, alíquota de 2,5%;
 - 0002 – INCRA, alíquota de 0,2%;
 - 0064 – SEBRAE, alíquota de 0,6%;
 - 1024 – SEST, alíquota de 1,5%; • 2048 – SENAT, alíquota de 1,0%; e
 - 3139 – Soma, alíquota total de 5,8%.

Com relação ao GILRAT e ao FAP o Auditor assevera que:

.....no período compreendido entre 07/2013 a 12/2015 o contribuinte não declarou qualquer contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. Todavia, em todo o período fiscalizado o contribuinte desenvolveu atividades de empresa de transporte rodoviário de carga e, nesta condição, enquadrado no Código CNAE Preponderante 49.30-2/02, aplicando-se a alíquota de 3,0%, conforme disposto na tabela constante do Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 Fator Acidentário de Prevenção – FAP.....no período compreendido entre 07/2013 a 12/2015 o contribuinte declarou o multiplicador de 0,50 para o FAP. Todavia, em consulta aos sistemas informatizados da RFB, cuja tela de consulta copiamos adiante – Figura 1, constatamos que o contribuinte estava sujeito aos seguintes multiplicadores:

- Ano de 2013 – multiplicador: 1,1081;
- Ano de 2014 – multiplicador: 1,6382;
- Ano de 2015 – multiplicador: 1,6083.

GILRAT ajustado....no período compreendido entre 07/2013 a 12/2015 o contribuinte não declarou qualquer contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e, por consequência, nenhuma alíquota de GILRAT Ajustado. Todavia, considerando as informações dos itens 6.2.3 e 6.2.4, constata-se que o contribuinte está sujeito às seguintes alíquotas de GILRAT Ajustado:

- Ano de 2013: $3\% \times 1,1081 = 3,3243\%$;
- Ano de 2014: $3\% \times 1,6382 = 4,9146\%$; e
- Ano de 2015: $3\% \times 1,6083 = 4,8249\%$.

Prosseguindo, no item 6.2.6 do Relatório fiscal o Auditor detalha as bases de cálculo relativa aos segurados contribuintes individuais e segurados empregados, identificando aquelas já declaradas em GFIP e a diferença não declarada, informa os critérios utilizados para a apuração e, por fim, apresenta

planilhas identificando o valor original das bases de cálculo e das contribuições devidas, excluídas as já declaradas em GFIP e identificadas as diferenças exigidas no presente lançamento.

No tocante ao auto de infração específico para o décimo terceiro de 2014 e 2015, o Auditor explica que os mesmos não foram declarados em GFIP, bem como não foram apresentados pelo sujeito passivo os valores respectivos, conduta que motivou a aferição da base de cálculo e a aplicação da alíquota de 8% para a apuração da contribuição dos segurados.

Diz in verbis:

6.3.1. Mesmo devidamente intimado para tal, as informações contábeis, fiscais, societárias e trabalhistas solicitadas por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIFP, deixaram de ser apresentadas pelo contribuinte, o que ensejou a emissão do Auto de Infração “MULTAS PREVIDENCIÁRIAS”, mediante a utilização da infração “NÃO EXIBIÇÃO DE DOCUMENTO OU LIVRO RELACIONADOS COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVISTAS NA LEI Nº 8.212/91 OU APRESENTAÇÃO QUE NÃO ATENDA ÀS FORMALIDADES LEGAIS EXIGIDAS”

6.3.2. Tendo em vista que o contribuinte deixou de apresentar as folhas de pagamentos e qualquer outro documento que possibilitasse comprovar os valores de remuneração nas competências 13/2014 e 13/2015, os mesmos foram obtidos mediante a utilização do procedimento de aferição indireta, previsto nos artigos 446 e 447 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

6.3.3. Para a aferição indireta dos valores de remuneração das competências 13/2014 e 13/2015 utilizamos como parâmetro as últimas informações conhecidas, ou seja, a competência 13/2013.

Nesta competência a remuneração relativa ao décimo terceiro salário correspondeu a 80,93% da remuneração relativa à competência 12/2013.

Aplicamos esse mesmo percentual sobre as remunerações dos segurados empregados declaradas nas GFIP das competências 12/2014 e 12/2015 para aferir o valor dessa mesma remuneração nas competências 13/2014 e 13/2015, respectivamente.

Motivando a aplicação da multa de ofício no percentual qualificado de 150%, o Auditor sustenta que a conduta de alteração dos códigos FPAS para determinação do enquadramento das Outras Entidade e Fundos inibiu a correta apuração dos valores das contribuições, mediante uma redução de 78,45% no valor, fato que caracteriza o ilícito "sonegação" prevista no art 71 da Lei 4.502/1964.

Comunica, ainda, o Auditor que foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis, em face da configuração, em tese, da prática do ilícito previsto no inciso I do art. 1º da Lei nº 8.137/90.

Cientificada a empresa oferece em 24/05/2018 a impugnação de fls.225/307 onde após resumir os fatos que motivaram a autuação, pede em preliminar, a nulidade dos autos de infração por vício insanável, decorrente de erro no enquadramento legal.

Alega que não pode ser cogitado erro no Código FPAS, o que teria provocado a supressão de contribuições previdenciárias devidas pela Impugnante relativa à parte da empresa, terceiros e RAT, no período de 07/2013 a 13/2015, em face da edição da MP 540/2011 e posterior Lei 12.546/2011, com a instituição da desoneração da folha de pagamento, tendo sido as empresas de transporte inseridas em caráter obrigatório em 01/01/2014, com a alteração promovida pela Lei 12.844/2013 e opcional com a Lei 13.161/2015.

Assevera que a Impugnante não se enquadrava, na maior parte do período autuado, na sistemática de incidência da contribuição previdenciária sobre a folha de salários, como sustentou a fiscalização. Por força legal, nas competências de 01/2014 a 10/2015 a Impugnante estava compelida ao recolhimento da contribuição previdenciária sobre a sua receita bruta.

Diz in verbis:

2.9 - Por via de consequência, todo o Auto de Infração resta contaminado pelo enquadramento incorreto, uma vez que o cálculo da contribuição está totalmente equivocado, não somente no período em que a Impugnante se encontrava obrigada ao recolhimento com base na desoneração, mas também nos períodos subsequentes, em razão da opção pela permanência no referido regime.

2.10 - Veja-se que a descrição dos fatos e a fundamentação legal da infração são elementos substanciais e próprios da obrigação tributária. Assim, eventuais equívocos na sua determinação, por ocasião da realização do ato administrativo de lançamento, ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem que seja necessário um novo ato de lançamento.

2.11- No caso presente, a fiscalização efetuou lançamento de contribuições previdenciárias sobre a folha de salários, quando deveria ter lançado Auto de Infração para exigência, no período de 01/2014 a 10/2015, de contribuição previdenciária sobre o faturamento. Tal identificação não estava vinculada às GFIPs constantes do sistema da Receita, utilizadas pela fiscalização para o lançamento, e poderiam ser apuradas independentemente dessas e por meio de outras informações ou declarações, haja vista que a base de cálculo era o faturamento.

.....

*2.15 Não há dúvidas, portanto, que o erro cometido pela fiscalização no presente caso enseja, por si só, a nulidade da autuação, haja vista que alteram completamente o valor da contribuição lançada. Nesse sentido, veja-se que a existência de **erro no critério quantitativo** do lançamento, no caso a base de cálculo e a informação incorreta dos valores das contribuições previdenciárias, configura **VÍCIO MATERIAL**, o que implica na sua anulação.*

Diz que preencheu corretamente as GFIP de 07/2013 a 13/2013, informando o código FPAS 6120, tendo sido gerado corretamente os valores das contribuições e que a partir de 01/2014 estava obrigatoriamente no regime da desoneração, assim eventual erro no FPAS, surtiria efeitos somente para a contribuição dos terceiros e RAT.

Destaca que "ainda que tivesse havido o envio de GFIPs com Código FPAS 647 em data divergente da de transmissão daquelas com o Código FPAS 6120, no sistema da Receita deveriam constar as duas declarações, o que geraria

informação em duplicidade da contribuição previdenciária relativa a parte dos empregados. Ou seja, as GFIPs com o Código 647 não poderiam se sobrepor as do Código 6120 ou vice versa". Transcreve trecho do Manual da GFIP, versão 8.4, relativo ao conceito de chave de uma GFIP/SEFIP, e conclui que:

3.10 - As indicações acima não deixam dúvidas de que para que uma GFIP seja considerada retificadora e sobreponha a anterior, os três componentes da chave (CNPJ/Competência/FPAS) devem ser iguais aos da GFIP retificada havendo, inclusive, hipótese em que, ainda que com a mesma chave, pode a GFIP retificadora ser considerada uma duplicidade, dependendo do número de controle.

3.11 - Sendo assim, as GFIPs supostamente enviadas pela Impugnante com o código FPAS 647 não poderiam ter substituído as GFIPs anteriormente transmitidas no Código FPAS 6120. Nesse caso, deveriam constar no sistema da Receita duas GFIPs, com informações das contribuições previdenciárias devidas relativas a parte da empresa, segurados, terceiros e RAT, e com duplicidade nas relativas aos segurados.

3.12 - Contudo, o que se verifica é que a fiscalização se baseou tão somente nas GFIPs enviadas com o Código FPAS 647 nas quais haviam informações da Contribuição Previdenciária dos empregados. Sendo assim, no que tange às demais contribuições previdenciárias, foi efetuado o lançamento pela fiscalização.

3.13 - Porém, não procede a autuação com fundamento na falta de reconhecimento das contribuições previdenciárias nas GFIPs declaradas pela Impugnante, haja vista que somente foram consideradas as GFIPs com código FPAS 647, sendo que toda contribuição previdenciária objeto do lançamento foi corretamente declarada nas GFIPs com código FPAS 6120, as quais deveriam constar no sistema da Receita Federal.

3.14 - Isso posto, devem ser cancelados os Autos de Infração haja vista que os lançamentos decorreram de embasamento equivocado da fiscalização, inclusive no que se refere à multa por descumprimento de obrigação acessória, a qual foi fundamentada em erro no preenchimento e envio das multicitadas GFIPs.

Pede, ainda, na seara das preliminares, que sejam observados o princípio da verdade material, considerando as GFIP retificadas.

No mérito, ressaltando a certeza da nulidade do auto, em face dos motivos alegados em preliminar, alega a não incidência das contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza beneficiária e indenizatória, cujas bases de cálculo afetam todas as contribuições previdenciárias, tanto da parte da empresa (em período não submetido à desoneração), quanto das relativas aos segurados, terceiros e RAT (independentemente da desoneração).

Discorre em longo arrazoado sobre a natureza jurídica de salário, das remunerações que tem características de benefícios e outras de indenização.

Dentre as que possuem natureza de benefício, portanto não sofrem incidência da contribuição previdenciária, discorre sobre o auxílio-doença, auxílio-acidente, salário maternidade. Com relação às indenizatórias que não podem ser consideradas como base de cálculo cita os adicionais noturno, de insalubridade, de periculosidade, de hora-extra; o aviso prévio indenizado e respectivo 13º e por ultimo o adicional de 1/3 de férias.

Aduz sobre a improcedência da exigência do FAP porque a instituição do FAP não observou princípios e garantias básicas previstos no nosso ordenamento jurídico. Entende que o Poder Executivo usurpou a competência do Poder Legislativo para fixar alíquotas da contribuição trazida à baila sobre o pretexto de “regulamentar” a Lei 10.666/2003, fazendo com que a Impugnante se encontre sujeita à ilegal exigência, calcada em norma inconstitucional, diante da infringência do princípio da legalidade e da reserva absoluta de lei.

Diz, também não ser contribuinte do INCRA, em face da ilegalidade de sua cobrança pela falta de previsão na Constituição Federal/1988. Na oportunidade apresenta o histórico detalhado da legislação sobre a matéria, para ao fim concluir que:

(i) a contribuição em referência não foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, tendo em vista a existência de outras contribuições com a mesma finalidade e, (ii) tendo dentro das suas atribuições atividade de intervenção no domínio econômico, a referida contribuição deveria incidir sobre o faturamento e não sobre a folha de salários.

Aduz que a contribuição para o SENAR foi criada com a mesma finalidade do INCRA, pois o SENAR foi criado para financiamento das mesmas atividades do antigo Serviço Social Rural, cujas atribuições foram, como visto, assumidas, ao longo dos anos, pelo INCRA. Dessa forma, estaria extinta a contribuição ao INCRA, uma vez instituída a contribuição ao SENAR com a mesma finalidade.

Diz ser a contribuição do INCRA também inconstitucional porque não se enquadra nas Contribuições Sociais de que trata o art. 195, I da Constituição Federal, as quais podem incidir sobre a folha de salários, o que confere à referida contribuição um caráter duplo.

Discorre sobre a natureza das contribuições e sustenta que a contribuição ao INCRA não se enquadra na categoria das contribuições de intervenção no domínio econômico, nos termos do art. 149 da CF. Transcreve decisões judiciais sobre o tema.

Diz in verbis:

7.60 - Dessa forma, embora existam decisões no sentido da recepção da contribuição ao INCRA pela Constituição Federal, não existem decisões definitivas sobre a sua constitucionalidade considerada a promulgação da Emenda Constitucional 33/2001. Para tanto, é necessário que a validade da contribuição seja analisada de forma ampla, colocando-a em confronto com todos os dispositivos constitucionais trazidos pela Impugnante.

7.61 - O que está sendo colocado, neste ponto da discussão, é se a lei que instituiu a contribuição, tomando por base de cálculo a folha de salários permaneceu válida à luz dos dispositivos constitucionais que a sucederam, ou seja, após a entrada em vigor da Emenda Constitucional nº 33/2001.

Insurge-se contra a cobrança do SEBRAE sob a alegação de falta de incidência, em face da atividade da exercida pela empresa. Discorre sobre a evolução da legislação que instituiu esta contribuição, alega a inconstitucionalidade dos §§3º e 4º do art. 8º da Lei 8.029/1990, após a entrada em vigor da Emenda Constitucional 33/2001.

Pede pelo reconhecimento da improcedência da multa por descumprimento de obrigação acessória, pois a empresa não estava sujeita à contribuição vinculada ao FPAS e sim na modalidade da CPRB.

Sobre a multa qualificada de 150% diz que a fiscalização "se limitou ao fato de essa estar prevista legalmente e de ter havido o intuito de fraude pelo suposto envio de GFIP com informação de FPAS não condizente com a atividade da Impugnante, provocando ausência de declaração das contribuições da empresa, terceiros e RAT, o que, conforme comprovado, não ocorreu, haja vista que a Impugnante transmitiu GFIPs com o código FPAS correto. E, ainda que tenha havido o envio, tal se deu por mero equívoco da Impugnante. Além do que, não haveria razão para tal conduta, haja vista que a Impugnante não estava submetida, em quase todo o período da autuação, às contribuições lançadas". Transcreve doutrina e decisões judiciais e administrativas sobre o tema e ao final conclui que:

10.12 - No caso sob análise, assim como ocorre na simples omissão de receita ou rendimento, o envio de GFIP com código equivocado do FPAS, ou seja, um erro de preenchimento, jamais poderia autorizar a qualificação da multa de ofício, não podendo, nem de longe, ser considerada como conduta que configurasse qualquer falsidade, inexatidão ou omissão dolosas por parte da Impugnante, tendo o Agente Fiscal apenas **presumido** que a suposta transmissão de GFIPs com código FPAS não condizente com a atividade da Impugnante, caracterizaria intuito de fraude para omissão de contribuições previdenciárias, principalmente quando a Impugnante transmitiu outras GFIPs com o código FPAS correto.

10.13 - Todavia, contrariamente ao que presumiu ser, sem qualquer embasamento válido, a Fiscalização e como fartamente demonstrado na presente impugnação, **inexistiu o aventado intuito de fraude** na transmissão de GFIPs.

Tratou-se, em verdade de mera **presunção** do Agente Fiscalizador, não sendo, portanto, cabível a duplicação do percentual de multa no caso em questão.

10.14 - Com efeito, em nenhum momento a fiscalização trouxe evidências que comprovassem o dolo da Impugnante; o que a fiscalização fez foi utilizar certos fatos para justificar uma conclusão que não necessariamente decorre deles. Em outras palavras, a fiscalização utilizou justificativas inconsistentes, como já demonstrado, para concluir que estaria configurada implicitamente a vontade consciente da Impugnante de violar a lei, o que efetivamente não ocorreu.

Destaca, ainda que nos casos de arbitramento a qualificação da multa e improcedente conforme Súmula 96 do CARF.

Por fim resume os pedidos nos seguintes itens:

12.1 - À vista do exposto, requer digne-se V.Sa. acolher a presente impugnação e dar-lhe provimento para julgar nulos os Autos de Infração ora impugnados consoantes as preliminares arguidas nos itens 2.0 a 4.0.

12.2 - Não sendo esse o entendimento, o que se admite apenas para argumentar, espera a Impugnante que, no mérito, sejam cancelados os créditos tributários e seus consectários legais, por serem insubsistentes, consoante os argumentos despendidos nos itens 5.0 a 8.0 supra.

12.3 - Ainda, na remota hipótese de ser mantido o lançamento, ou parte dele, espera que seja cancelada a multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme item 9.0, bem como seja reduzida a multa lançada, ante a ausência de dolo ou fraude, conforme demonstrado no item 10.0, e, por fim, afastada a multa agravada das competências arbitradas, conforme alegações do item 11.0.

12.4 - Outrossim, se entenderem V.Sas. que a prova ofertada não é suficiente para provar o alegado, protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial pela juntada de novos documentos, se necessário for, a fim de se comprovar as alegações da Impugnante.

Como se vê às fls. 426/428 o presente processo foi baixado em Diligência para a apreciação da autoridade lançadora quanto à aplicação para a autuada da sistemática de tributação - CPRB - obrigatória a partir de 01.01.2014, com a edição da Lei nº 12.844/2013, a qual inseriu o inciso XVI no art. 8º da Lei nº 12.546/2011.

Atendendo à solicitação a autoridade lançadora, conforme informação fiscal acostada às fls.430/433, concorda com as alegações da autuada no tocante à aplicação da legislação prevista na Lei 12.844/2013 e conclui pela retificação do valor cobrado nas competências 01/2014 a 11/2015 e 13/2015.

Diz in verbis:

Em todo o período fiscalizado – 07/2013 a 12/2015 – o contribuinte desenvolveu atividades de transporte rodoviário de cargas – CNAE 49.30- 2/02.

Em decorrência do contido na Lei nº 12.546/2011, com redação da Lei nº 12.844/2013, no período compreendido entre 01/2014 a 11/2015 o contribuinte estava obrigatoriamente enquadrado na sistemática de tributação da CPRB.

A partir de 1º de dezembro de 2015, com a edição da Lei nº 13.161, de 31/08/2015, que incluiu o §13 ao artigo 9º da Lei nº 12.546/2011, a sistemática de apuração da CPRB passou a ser facultativa podendo, o contribuinte, manifestar a opção no ano de 2015, mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência dezembro/2015, com vencimento em 20/01/2016 (Ato Declaratório Interpretativo - ADI RFB nº 9, de 09/12/2015).

De acordo com as Informações do Extrato do Débito, relativamente à competência 12/2015, o contribuinte deixou de declarar e recolher quaisquer valores pertinentes a sistemática de tributação da CPRB e, portanto, deixou de manifestar a opção por essa forma de recolhimento das contribuições previdenciárias patronais.

Destaca o auditor que para o ano de 2015 a opção pela contribuição substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, esta condicionada ao recolhimento da contribuição de que trata o inciso I do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, sobre o valor de 1/12 (um doze avos) do 13º (décimo terceiro) salário de segurados empregados e trabalhadores avulsos, referente à competência dezembro de 2015.

Ressalta ainda que as contribuições patronais para custeio da seguridade social e para o GILRAT relativas ao Décimo Terceiro Salário a Empregados Não Oferecido à Tributação (2141); Divergência de Contribuição da Empresa sobre Bases Declaradas de Contribuinte Individual (2141); e Divergência de

Contribuição da Empresa sobre Bases Declaradas de Empregado (2141), GILRAT sobre Décimo Terceiro Salário a Empregados Não Oferecido à tributação (2158), nas competências 07/2013 a 13/2013 e 12/2015 permanecem inalterados.

Intimado do resultado da Diligência em 22/12/2018, por via postal, conforme AR acostado às fls. 446, a autuada apresenta nova manifestação (fls. 449/451), onde reitera os argumentos apresentados na primeira defesa e pede pela nulidade total do auto de infração, em razão do erro de enquadramento da modalidade de tributação.

Ressalta que :

.....no que se referem às contribuições da competência 12/2015 e do décimo terceiro salário de 2015, mantidas sob o argumento de que a Manifestante não teria optado pela CPRB no ano calendário de 2015 (nos termos do art. 2º do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº9, de 09 de dezembro de 2015), cumpre esclarecer que, diferente do que foi informado pela fiscalização, a Manifestante efetuou a opção pela CPRB e a declarou no EFD Contribuições, as quais foram transmitidas em 17.08.2018 (ano calendário de 2014) e 06.11.2018 (ano calendário de 2015).

Ou seja, a declaração de 2014 ocorreu antes da constatação da fiscalização, uma vez que a Informação Fiscal foi prestada em 09.10.2018 e a declaração ocorreu em 17.08.2018. Quanto ao ano calendário 2015, não obstante o envio ter ocorrido em 06.11.2018, a preparação das informações e elaboração da declaração já estavam há muito em andamento, não tendo relação com o parecer fiscal.

Além disso, tal constatação e eventual apontamento em decorrência do AD nº 9 de 2015, deveria ter ocorrido quando da autuação, haja vista que não houve qualquer lançamento ou fundamentação legal relativos à CPRB das competências 01/2014 a 11/2015 vinculada a referido Ato Declaratório, cuja menção nessa oportunidade se traduz em inovação na autuação, o que não se admite.

Portanto, também a contribuição da parte empresa incidente sobre a competência 12/2015 e o décimo terceiro-salário de 2015 deveriam ter sido excluídas do lançamento, o que desde já se requer.

Pede, ainda, que seja exonerado da multa pela transmissão errônea de GFIP, haja vista que no período de 07/2013 a 13/2013 a Manifestante transmitiu corretamente as GFIP com o Código FPAS 6120, e nos demais períodos, de 01/2014 a 13/2015 estava submetida à CPRB. Portanto, não houve má-fé da Manifestante quanto aos fundamentos apresentados na autuação, que ensejasse o agravamento da penalidade.

A decisão de piso julgou parcialmente procedente a impugnação, de modo a excluir as competências de 01/2014 a 11/2015 e 13/2015, exigidas no auto de infração de e-fls. 2 e ss (CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR), bem como a multa de ofício que lhe é correlata; e excluir a qualificação da multa de ofício em todos os lançamentos em que foi aplicada. Foi interposto recurso de ofício face ao montante do crédito tributário exonerado (R\$ 4.538.977,66, a título de tributo e R\$ 6.131.688,74, a título de multa de ofício).

Cientificada em 29/01/2019 (e-fls. 514), a Recorrente interpôs recurso voluntário (e-fls. 518 e ss), em 27/02/2019, cujas razões do inconformismo seguem sumariadas:

- Argui preliminar de nulidade do lançamento por erro no critério quantitativo, o que estaria caracterizado pela exigência em relação à maior parte do período de apuração, a caracterizar vício material insanável, insuscetível de retificação pela DRJ. Colaciona jurisprudência pertinente à matéria.
- Argui preliminar de nulidade do lançamento por erro na descrição dos fatos, aduzindo ter apresentado GFIPs com os códigos 647, que não poderiam ser retificadas por GFIPs com o código FPAS 6120. Aduz que *“não procede a autuação com fundamento na falta de reconhecimento das contribuições previdenciárias nas GFIPs declaradas pela Recorrente, haja vista que somente foram consideradas as GFIPs com código FPAS 647, sendo que toda contribuição previdenciária objeto do lançamento foi corretamente declarada nas GFIPs com código FPAS 6120, as quais deveriam constar no sistema da Receita Federal, assim como a de 2014 que foi identificada pela DRJ no sistema GFIPWEB, destacando-se, ainda, o fato de que a Recorrente aderiu ao PERT, sendo assim, as contribuições eventualmente devidas devem estar consideradas no referido parcelamento”*.
- Argui preliminar de nulidade da multa por descumprimento de obrigação acessória, face à suposta ausência do demonstrativo do cálculo efetuado.
- Invoca o princípio da verdade material para que seja admitida a apresentação de novas provas. Invoca dispositivos da Lei nº 9.784/99, para fundamentar o pleito.
- Protesta pela não incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza indenizatória, saber: a) de natureza beneficiária: auxílio-doença, auxílio-acidente e salário maternidade; e b) de natureza indenizatória: adicionais noturno, de insalubridade, de periculosidade, de hora-extra e aviso prévio indenizado e correspondente parcela do 13º salário. Colaciona jurisprudência pertinente à matéria.
- Protesta pela possibilidade dos tribunais administrativos analisarem matérias legais e constitucionais. Colaciona doutrina e jurisprudência pertinente à matéria.
- Reputa improcedente a exigência do FAP, sob arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade. Colaciona doutrina pertinente à matéria.
- Reputa improcedente a exigência de contribuições previdenciárias destinada ao INCRA, sob arguição de inconstitucionalidade, aduzindo vasta argumentação e doutrina para fundamentar essa tese.
- Reputa improcedente a exigência de contribuições previdenciárias destinada ao INCRA, por não possuir a Recorrente nenhuma vinculação à atividade rural. Colaciona jurisprudência alinhada com esse tese.
- Reputa inconstitucional a exigência de contribuições destinadas ao SEBRAE.
- Questiona o arbitramento da base de cálculo das contribuições sociais exigidas nas competências de 13/2014 e 13/2015, alegando que apresentara as GFIPs, indicando as bases de cálculo. Em acréscimo, apresenta com o recurso voluntário

as folhas de pagamento pertinentes, de modo a comprovar a base de cálculo que reputa correta.

- Ao final requer:

12.1 - À vista do exposto, requer dignem-se V.Sas, acolher o presente Recurso Voluntário e dar-lhe provimento para reconhecer a nulidade do Auto de Infração em referência, consoante as preliminares arguidas nos itens 2.0 a 5.0.

12.2 - Superadas as preliminares, o que se admite apenas para argumentar, espera a Recorrente que, no mérito, sejam cancelados os créditos tributários e seus consectários legais, por serem insubsistentes, consoante os argumentos despendidos nos itens 5.0 a 11.0 supra.

12.3 - Não sendo esse o entendimento, o que também se admite apenas para argumentar, requer, caso seja constatado que as GFIPs enviadas corretamente pela Recorrente "sumiram" dos sistemas da Receita, sejam os créditos tributários remanescentes no presente lançamento, incluídos no PERT, uma vez que a Recorrente aderiu ao referido programa e não pode ser prejudicada em decorrência de problemas no sistema desse órgão.

12.4 - Ainda, na remota hipótese de ser mantido o lançamento remanescente espera que seja cancelada a multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme razões do item 4.0.

12.5 - Outrossim, se entenderem V. Sas. que a prova ofertada não é suficiente para comprovação do alegado, protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, assim como a prestação de esclarecimentos que se fizerem necessários e a juntada de documentação fiscal complementar à já constante nos presentes autos.

12.6 - Protesta-se, por fim, pela realização de **SUSTENTAÇÃO ORAL** quando do julgamento do feito perante o Colegiado.

Voto

Conselheiro Paulo César Macedo Pessoa, Relator.

Conheço do recurso de ofício por preencher os requisitos legais.

Conheço parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade ao teor da súmula CARF nº 2, que vincula esse colegiado, e das provas apresentadas apenas em sede de recurso voluntário, dada a preclusão. Também não conheço da preliminar de nulidade da multa por descumprimento de obrigação acessória, face à suposta ausência do demonstrativo do cálculo efetuado, por se tratar de matéria preclusa, não suscitada oportunamente, por ocasião da apresentação da impugnação.

Também não conheço do pedido de inclusão dos créditos tributários remanescentes no presente lançamento no PERT, por não integrar a lide.

Conheço das demais matérias do recurso voluntário, por preencherem os requisitos legais.

Do Recurso de Ofício.

A decisão recorrida exonerou crédito tributário em valor superior ao limite de alçada, na data do julgamento do recurso (R\$ 4.538.977,66, a título de tributo e R\$ 6.131.688,74, a título de multa de ofício), interpondo o competente recurso de ofício.

A exoneração do crédito tributário referente ao imposto decorreu do resultado de diligência determinada no curso do julgamento, implicando a juntada aos autos do despacho de

e-fls. 430 e ss, em que a autoridade lançadora manifestou-se pela exclusão da exigência das contribuições sociais devidas pela empresa, nas competências de 01/2014 a novembro de 11/2015, e de 13/2015 parcialmente. Referido despacho admitiu que a recorrente estava enquadrado na sistemática de tributação da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB; e que, na competência de 13/2015, por não ter havido a manifestação da opção pela permanência nesse regime, a base de cálculo da contribuição devida sobre o 13º salário foi calculada proporcionalmente. Quanto à essa matéria, correta a decisão de piso.

Quanto ao crédito tributário exonerado decorrente da multa de ofício, parte é decorrente do cancelamento das infrações em relação às competências referida no parágrafo anterior, e não há reparos a ser feito.

Quanto à qualificadora da multa de ofício, também adiro aos fundamentos da decisão recorrida, por não vislumbrar factível o agravamento da multa de ofício apenas com base na conduta do sujeito passivo em preencher as GFIPs com código FPAS incorreto, para a maioria das competências lançadas. Embora esse fato tenha ensejado a apuração incorreta das contribuições previdenciárias, não vislumbro que essa conduta tenha, necessariamente, natureza fraudulenta.

Do exposto, manifesto-me pelo não provimento do recurso de ofício.

Do Recurso Voluntário

Das Preliminares

Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento por erro no critério quantitativo, o que estaria caracterizado pela exigência em relação à maior parte do período de apuração, a caracterizar vício material insanável, insuscetível de retificação pela DRJ. Com efeito, desse fato não decorre nulidade alguma, posto que a DRJ é competente para apreciar a impugnação, com a consequente adequação do lançamento em face de eventual acolhimento de teses defensivas, desde que não implique inovação da motivação do ato administrativo, como foi o caso.

Também não prospera alegação de nulidade do lançamento por suposto erro na descrição dos fatos, aduzindo ter apresentado GFIPs com os códigos 647, que não poderiam ser retificadas por GFIPs com o código FPAS 6120. A par de não se tratar de hipótese de nulidade, e sim, mérito do lançamento, a recorrente não juntou prova alguma de que tenha apresentado GFIPs com os códigos corretos, para todos os períodos lançados, conforme deduzido no recurso. Além do mais, sequer provou que tenha efetuado, ao abrigo da espontaneidade, o recolhimento das contribuições exigidas em face do reenquadramento do código FPAS. Do exposto, rejeito essa tese.

Do Mérito

A recorrente protesta pela não incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza indenizatória, a saber: a) de natureza beneficiária: auxílio-doença, auxílio-acidente e salário maternidade; e b) de natureza indenizatória: adicionais noturno, de insalubridade, de periculosidade, de hora-extra e aviso prévio indenizado e correspondente parcela do 13º salário. A decisão de piso rejeitou tal alegação, seja pelo fato de que a maior parte das verbas elencadas efetivamente integrem o salário-de-contribuição; seja pelo fato de que o sujeito passivo não instruiu a impugnação com a prova do alegado.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente apresenta extratos das folhas de pagamento, bem como planilhas discriminando as verbas pagas em cada competência, às e-fls. 605 e ss. Com efeito, não vislumbro factível a recepção dessas provas, somente em sede de recurso voluntário, posto que já deveriam ter sido apresentadas com a impugnação, ao teor do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, precluindo o direito de fazê-lo, intempestivamente, quando não se enquadre em nenhuma das hipóteses das alíneas “a” a “c” do referido dispositivo legal, como é o caso.

Não há que se falar em aplicação do princípio da verdade material para admitir provas preclusas, o que implicaria subtrair da instância competente, qual seja a DRJ, a competência para apreciá-las, em primeira mão.

Por oportuno, registro que o sujeito passivo, em sede de impugnação, limitou-se a apresentar, em relação à competência de 11/2013, apenas extrato de folha de pagamento, às e-fls. 393 e ss, desacompanhado de documentos aptos a comprovar os valores lançados. Não obstante, registro que a maior parte das verbas, elencadas como beneficiárias ou indenizatórias, integra o conceito de salário-de-contribuição, assim definido no art. 28 da Lei nº 8.212/92. É o caso do auxílio-doença, auxílio-acidente, que não tenha sido comprovadamente sucedido pela concessão do benefício previdenciário (não foi apresentado documento algum comprobatório do afastamento); adicionais noturno, de insalubridade, de periculosidade, de hora-extra e a parcela do 13º salário correspondente aviso prévio indenizado.

É oportuno mencionar que, na competência de 11/2013, não houve pagamento de salário maternidade. Nessa mesma competência, embora haja referência ao pagamento de aviso prévio de R\$ 10.665,80, não foi apresentado documento apto a comprovar o pagamento de tal verba, a exemplo do termo de rescisão do contrato de trabalho. Assim, não há que se falar em aplicação de jurisprudência vinculante referente a essas matérias, face à ausência de tempestiva produção probatória, que sequer foi suprida com a apresentação do recurso voluntário, que se limitou a juntar os extratos de folhas de pagamento dos demais períodos, bem como planilha consolidando o valor das verbas reputadas isentas, sem que tenha colacionado aos autos a prova do pagamento dessas verbas.

Quanto às razões do recurso pertinentes à exigência do FAP, contribuições previdenciárias destinada ao INCRA e SEBRAE, o lançamento observou estritamente a legislação pertinente, não cabendo decisão, no âmbito desse colegiado, acerca da constitucionalidade dos atos normativos pertinentes, matéria que não foi conhecida nesse voto.

Quanto aos questionamentos deduzidos contra o arbitramento da base de cálculo das contribuições sociais exigidas nas competências de 13/2014 e 13/2015, em face do resultado de diligência empreendida no curso do julgamento de primeira instância, alegando que apresentara as GFIPs, indicando as bases de cálculo, cumpre esclarecer, de início, que a decisão recorrida afastou, integralmente, a exigência em relação à competência de 13/2014, vide planilha de e-fls. 463 constante do acórdão recorrido.

Quanto ao período de 13/2015, reputo hígido o fundamento da exigência, que decorreu da omissão do sujeito passivo em prestar as folhas de pagamento, ou quaisquer outros documentos comprobatórios, não se prestando para tal apenas as GFIPs transmitidas. É oportuno mencionar que infração em relação à competência de 13/2015 foi reduzida de R\$ 60.093,43 para R\$ 5.007,79, de modo a excluir, proporcionalmente, os períodos de janeiro a novembro de 2015,

quando a Recorrente estava sujeita ao recolhimento das contribuições previdenciárias pelo regime da CPRB.

Conclusão

Em face do exposto, voto por conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento; conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da arguição de inconstitucionalidade e da matéria preclusa; em rejeitar a preliminar; indeferir o pedido de diligência; e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa