



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10970.000102/2010-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.956 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de julho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
Recorrente AUTO VIAÇÃO TRIANGULO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/10/2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

PERÍCIA.

A autoridade julgadora determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO.

O valor relativo a plano educacional, apenas não integra o salário de contribuição, quando visa à educação básica e cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa e se disponível à totalidade dos empregados e dirigentes.

MULTA.

A multa exigida na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorre de expressa disposição legal.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento os valores relativos ao plano educacional.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Relatora e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Cleberson Alex Friess, Carlos Alexandre Tortato, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Andrea Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração - AI lavrado contra a empresa em epígrafe, referente a contribuição social previdenciária correspondente à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre a remuneração paga a empregados e contribuintes individuais, não declarada em GFIP.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 54/58), são fatos geradores do presente lançamento:

- Levantamento C2 - Capacitação Profissional - a apuração ocorreu através de lançamentos contábeis e com os recibos de mensalidades pagas a escolas universitárias. O benefício não foi oferecido a todos os empregados, mas apenas aos funcionários que ocupavam cargos de chefia.
- Levantamentos P1, P2 e P11 - Contribuintes Individuais - o fato gerador é a prestação de serviços realizada por contribuintes individuais/autônomos à empresa.
- Levantamento R2 - Remuneração fopag - apurado pela diferença entre valores constantes das folhas de pagamento e os declarados em GFIP, nas competências 09/08 e 10/08.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, na qual alega nulidade do MPF, que sobre os valores pagos a título de reembolso de mensalidade de curso superior não incide contribuição previdenciária, que recolheu os valores de contribuição dos segurados contribuintes individuais, que não incide contribuição previdenciária sobre os primeiros quinze dias de afastamento por doença (diz que esta contribuição é inconstitucional e ilegal) e questiona a multa aplicada.

Foi proferido o Acórdão 09-30.556 - 5ª Turma da DRJ/JFA, fls. 191/210, com a seguinte ementa e resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/10/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. NÃO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES. DA EMPRESA. CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DE BENEFÍCIOS DECORRENTES DE RISCOS DO AMBIENTE DE TRABALHO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. DESPESAS COM EDUCAÇÃO E CAPACITAÇÃO. CURSO SUPERIOR. REEMBOLSO DE MENSALIDADES. PAGAMENTOS DOS 15 PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO DE EMPREGADOS. AUXÍLIO-DOENÇA.

NATUREZA DA IMPORTÂNCIA PAGA PELO EMPREGADOR. INCIDENCIA. PROVAS. PERÍCIA. MULTA. PRINCÍPIOS DO NÃO CONFISCO, DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA; DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. FORO PRÓPRIO.

Não há como declarar nulidade, quer material quer formal, do lançamento tributário que atende aos requisitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, formalizado por autoridade legalmente competente e nos termos do Decreto nº 70.235/72.

Constatado o não recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas na Lei nº 8.212/91, não declaradas na forma do seu art. 32, será lavrado o respectivo auto de infração.

Entende-se por salário-de-contribuição para o empregado a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Para que os valores que a empresa despende na educação e capacitação de seus funcionários não integrem o salário de contribuição, deve ser observado que estes valores não sejam pagos em substituição à parcela salarial, que sejam extensivos a todos os empregados e dirigentes da empresa e que digam respeito somente a despesas com educação, que estejam amparadas pela legislação.

Nos primeiros quinze dias de incapacidade do empregado, o empregador é obrigado a manter o pagamento do salário e não tem este natureza previdenciária própria do benefício de auxílio-doença concedido posteriormente pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. : O montante pago pela empresa não o é a título de benefício previdenciário, mas de salário, ainda que o empregado não tenha trabalhado efetivamente.

A realização de diligências ou perícias depende do livre convencimento do julgador.

A perícia será indeferida quando for desnecessária à solução da lide, assim entendida a perícia que não influencie na decisão a ser proferida.

Não caracteriza ofensa aos princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade, a aplicação de multa fundamentada na legislação que a rege e em plena vigência no mundo jurídico.

A Administração Pública está sujeita ao princípio da legalidade, à obrigação de cumprir e respeitar as leis em vigor.

Não é possível, em sede administrativa, afastar-se a aplicação de lei, decreto ou ato normativo em vigor.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 9/11/10 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 216), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 7/12/10, fls. 222/258, que contém os mesmos argumentos da defesa, em síntese:

Preliminarmente, alega cerceamento do direito de defesa, pois foi indeferido seu pedido de perícia, devendo ser anulada a decisão de primeira instância.

Alega nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF e diz demonstrar as irregularidades. Disserta sobre a matéria.

No mérito, diz que o reembolso de mensalidades de curso superior feito pela Recorrente a seus empregados, não integra o salário de contribuição, uma vez que não se trata de remuneração pelos serviços prestados por estes. O fato de tal benefício ter sido pago a apenas alguns empregados, não retira a sua natureza indenizatória, pois referida verba foi paga para o trabalho e não pelo trabalho.

Quanto aos valores pagos a contribuintes individuais, confirma que não os informou em folha de pagamento e GFIP, mas que contabilizou os valores pagos e recolheu as importâncias retidas dos segurados.

Questiona a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos empregados nos primeiros quinze dias de afastamento por doença ou acidente. Diz que o art. 60 da Lei 8.213/91 é inconstitucional e ilegal. Disserta sobre a matéria.

Questiona a multa aplicada no percentual de 75% e afirma que ela ofende aos princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade, sendo, portanto, inconstitucional.

Requer seja dado provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

PRELIMINAR**PERÍCIA**

Não pode ser acolhido o pedido de realização de perícia, pois os valores lançados foram apurados com base em documentos do próprio sujeito passivo, sendo desnecessária a realização de perícia, pois o relato da fiscalização, que se baseou em documentos da autuada, é suficiente para a comprovação da existência do débito. Nos termos do inciso I do parágrafo único do artigo 420 do Código de Processo Civil, Lei 5.869/73, a perícia será indeferida quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico. Portanto, não se justifica o deferimento no presente caso, uma vez que esta somente deve ocorrer quando a matéria de fato, ou em razão da natureza técnica do assunto, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, devendo vir tal pedido, sempre que possível, acompanhado de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação requer minucioso exame.

Para Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez, “a prova pericial mostra-se útil somente quando não se puder encontrar a verdade de outro modo mais simples” (Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, São Paulo, 2002).

Assim, considerando que os auditores fiscais possuem o devido conhecimento especializado sobre da legislação previdenciária e sua aplicação, e que não há dúvida quanto aos fatos que ensejaram o lançamento, forma de apuração, base de cálculo e alíquotas aplicadas, prescindível a realização de perícia.

Ausente também o requisito formal estabelecido no Decreto 70.235/72, artigo 16, inciso IV, pois o pedido de realização de perícia deve vir acompanhado dos motivos que a justifique, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, o que não se verifica no presente caso.

Desta forma, correta a decisão de primeira instância que indeferiu a realização de perícia, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO MPF

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte, o que implica dizer que eventuais irregularidades no texto, prorrogações ou seu vencimento não constituem, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a reaquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo.

Estando o contribuinte regularmente intimado do procedimento fiscal e com a espontaneidade suspensa, não há que se falar em vício de forma se foram seguidas as disposições legais pertinentes ao lançamento e à lavratura do auto de infração, contidas no art. 142 da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional – e no art. 10 do Decreto 70.235/72.

Assim, tendo o auditor fiscal competência outorgada por lei para fiscalizar e constituir o crédito tributário pelo lançamento, eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

Decisão recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais demonstra o entendimento do CARF, conforme se vê no Acórdão 9202-003.956 – 2ª Turma, de 22/4/16, assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2000, 2001

*VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO
LANÇAMENTO.*

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

Recurso Especial negado.

Logo, irrelevantes os argumentos sobre irregularidades ou vencimento do MPF.

MÉRITO

PLANO EDUCACIONAL

Para o segurado do RGPS, qualquer parcela destinada a retribuir o seu trabalho integra o salário de contribuição, conforme Lei 8.212/1991, artigo 28, inciso I:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Entretanto, a Lei 8.212/91, no art. 28, § 9º, exclui algumas rubricas da base de incidência das contribuições previdenciárias, contudo para que tais rubricas sejam excluídas,

elas devem estar previstas no citado dispositivo legal e devem ser pagas dentro dos ditames da lei.

O art. 28, § 9º, prevê hipóteses de não incidência de contribuições sociais sobre os valores pagos relativos a plano educacional, na redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 28. [...]

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

[...]

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de novembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; [...]

Vê-se, portanto, que tais hipóteses de renúncia fiscal não são absolutas, mas sim condicionadas pelo próprio dispositivo legal que as prevê.

O valor que a empresa despende na educação de seus funcionários é um benefício que somente não integra o salário-de-contribuição, se observados os seguintes requisitos:

- visem a educação básica ou cursos de capacitação profissionais vinculados à atividade desenvolvida pela empresa;
- os valores não sejam pagos em substituição à parcela salarial;
- sejam **extensivos a todos os empregados e dirigentes da empresa**.

No presente caso, conforme relatado, o plano educacional não foi oferecido à todos os empregados e dirigentes. Logo, não se verifica o requisito essencial para que a verba paga não seja considerada salário-de-contribuição: **extensão a todos os empregados e dirigentes da empresa**.

Nestas condições, a conclusão não pode ser outra, senão a de que os gastos relativos a educação integram o salário-de-contribuição para efeito de incidência de contribuição previdenciária, por se tratar de valor pago a “qualquer título”, conforme previsto no inciso I do artigo 28 da Lei 8.212/91.

Logo, correto o procedimento fiscal que apurou as contribuições sociais incidentes sobre os valores pagos a título de auxílio-educação, devendo ser mantido o lançamento.

VALORES PAGOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

A recorrente limita-se a afirmar que recolheu a contribuição retida dos segurados contribuintes individuais e que informou os valores na contabilidade.

Acontece que os valores lançados na presente autuação se referem à contribuição patronal que não foi recolhida, fato não contestado pela recorrente.

DIFERENÇA ENTRE FOLHA DE PAGAMENTO E GFIP

Conforme relatório fiscal (fl. 56), o fato gerador do presente lançamento é a diferença entre a remuneração que consta das folhas de pagamento e a declarada em GFIP. Tal fato ocorreu porque nos meses de setembro a outubro de 2008 houve exportação de uma GFIP, na data de 06/01/2009, que sobrepôs as informações existentes no SEFIP. A empresa foi intimada a corrigir a falha com transmissão de GFIP integral. Foram considerados no lançamento todas as guias recolhidas pela empresa. Este fato é confirmado pela empresa na impugnação, inclusive afirmando que atendeu à intimação e transmitiu as GFIPs integrais em 25/2/10.

Conforme anexo III, fls. 62/89, consta a lista de empregados que deixaram de ser informados em GFIP (por ter sido substituída a informação), sua remuneração e valores retidos, nas competências 09/08 e 10/08.

Não consta dos autos informação de que tais diferenças se devem ao pagamento de remuneração nos primeiros quinze dias de afastamento do trabalho por incapacidade, como alega a recorrente.

Ademais, a autuada limita-se a questionar a incidência de tais contribuições alegando serem ilegais e inconstitucionais. Contudo, em momento algum indica que tais valores foram considerados no lançamento, demonstrando haver erro na apuração da base de cálculo capazes de infirmar a autuação.

Sendo assim, a despeito da incidência ou não de contribuição sobre os valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento por incapacidade, no presente caso, não há elementos nos autos que indiquem que referidas verbas integraram a base de cálculo apurada, devendo ser mantido o lançamento.

MULTA

A multa aplicada decorre do lançamento de ofício de contribuições devidas, nos termos da Lei 8.212/91, art. 35 (redação anterior) e art. 35-A (na redação dada pela Lei 11.941/09) c/c a Lei 9.430/96, art. 44, possuindo o devido respaldo legal e é de caráter irrelevável, não cabendo à autoridade administrativa, plenamente vinculada, reduzir seu percentual, como quer a recorrente.

Assim, diante da alteração da lei que modificou a forma de apuração da multa (Medida Provisória 449/08, convertida na Lei 11.941/09), será considerada a multa mais benéfica ao contribuinte, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4/12/09, no momento do pagamento, parcelamento ou execução do crédito.

A validade ou não da lei, em face de suposta ofensa a princípio de ordem constitucional escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, cabe ao Poder Legislativo, revê-la, ou ao Poder Judiciário, declarar sua ilegitimidade em face da Constituição. Assim, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma norma não se discute na esfera administrativa, pois não cabe à autoridade fiscal questioná-la, mas tão somente zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade fiscal está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

E a Súmula CARF nº 2 determina:

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

Assim, irrelevantes os argumentos sobre a multa, que ela ofende aos princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade, sendo inconstitucional.

CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso, rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini