



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10970.000105/2010-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.757 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de julho de 2020
Recorrente AUTO VIAÇÃO TRIANGULO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2008 a 31/07/2009

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. PRORROGAÇÃO. INFORMAÇÃO PELA INTERNET. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento, quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa do contribuinte.

É válida a prorrogação do MPF por intermédio de registro eletrônico, efetuado pela autoridade outorgante, ficando essa informação disponível na Internet para o contribuinte.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Em face da natureza eminentemente não remuneratória da verba denominada aviso prévio indenizado, na forma reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC, não há que se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre aludida rubrica, impondo seja rechaçada a tributação imputada.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo nos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o levantamento DA (aviso prévio indenizado).

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

AUTO VIAÇÃO TRIANGULO LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, Acórdão nº 09-30.711/2010, às e-fls. 183/203, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições devidas à Seguridade Social e para o financiamento de benefícios decorrentes de riscos ambientais do ambiente de trabalho – SAT/RAT, incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais, em relação ao período de 11/2008 a 07/2009, conforme Relatório Fiscal, às fls. 49/52 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado no DEBCAD nº 37.270.435-2.

Conforme consta do Relatório Fiscal, este auto refere-se à Seguridade Social, correspondendo a parcela da empresa e a contribuição para financiamento de benefícios

decorrentes de riscos do ambiente de trabalho, incidentes sobre a remuneração dos empregados e dos contribuintes individuais.

A apuração de contribuições sobre diferentes bases de cálculos gerou os seguintes “Levantamentos”:

- Levantamento C2 — Capacitação Profissional em 11/2008;
- Levantamento C3 — Capacitação Profissional de 12/2008 e 03/2009 a 07/2009;
- Levantamento DA — Aviso Prévio Indenizado de 01/2009 a 07/2009;
- Levantamento P2 — Contribuinte Individual em 11/2008;
- Levantamento P3 — Contribuinte Individual em 12/2008 a 07/2009;
- Levantamento R2 — Remuneração/FOPAG em 11/2008.

Nos Levantamentos C2 e C3 - Capacitação Profissional, o fato gerador foi o reembolso de mensalidades escolares efetuado pela empresa a segurados empregados.

A apuração ocorreu através de lançamentos contábeis e os recibos de mensalidades pagas a escolas universitárias, nos documentos de caixa. Trata-se de um dos itens previstos na legislação previdenciária, incluído na lista dos fatos geradores que não integram o salário de contribuição (art. 28, § 9º, “t” da Lei nº 8.212/91).

No Levantamento DA — Aviso Prévio Indenizado, o fato gerador foi a rescisão contratual, por iniciativa da empresa, onde ela dispensa o empregado de cumprir o aviso prévio. De acordo com o Decreto nº 6.727, de 12/01/2009, essa verba passou a integrar o salário de contribuição a partir de 13/01/2009.

A apuração se deu ao verificar a inclusão ou não desta rubrica na base de cálculo da folha de pagamento da empresa, a partir de 13/01/2009. Tendo em vista que no programa da folha a rubrica não foi alterada para a condição de verba com incidência de contribuição previdenciária, na extração da GFIP a verba não acompanhou as demais rubricas, portanto existe a diferença entre a FOPAG e a GFIP transmitida. Elaborada planilha.

Nos Levantamentos P2 e P3 - Contribuintes Individuais, o fato gerador foi a prestação de serviços realizada por contribuintes individuais/autônomos à empresa. A apuração foi efetuada através de recibos, notas fiscais avulsas, lançamentos contábeis, Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, Guias da Previdência Social — GPS. Demonstrado em planilha.

No Levantamento R2 - Folha de Pagamento, o fato gerador foi a prestação de serviços realizada pelos empregados na empresa e o pró-labore do sócio responsável. A apuração se deu através das folhas de pagamento, lançamentos contábeis, GFIP, GPS. Elaborada planilha.

Dentre a documentação solicitada nesta fiscalização, registrada nos documentos de intimação, serviram de base para a apuração deste crédito: folhas de pagamento; recibos de pagamentos a contribuintes individuais, notas fiscais avulsas; recibos de reembolso de mensalidades de cursos de nível superior; lançamentos contábeis apresentados em meio magnético e em Livro Diário de 2008; GFIP e GPS.

Os dispositivos legais que dão fundamento jurídico ao lançamento do crédito previdenciário, abrangendo os fatos geradores, acréscimos legais, juros e multas aplicados, encontram-se relacionados em anexo próprio “FLD - Fundamentos Legais do Débito”.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Juiz de Fora/MG entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 218/273, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, inovando apenas quanto ao pedido de nulidade pela negativa ao pedido de perícia. Dito isto, adoto o relatório da decisão de piso, senão vejamos:

Preliminarmente aponta a nulidade do MPF:

Transcreve o parágrafo único do artigo 4º da Portaria nº 11.371/07 da Receita Federal do Brasil - RFB, ressaltando *"com a utilização do código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal"*.

Confirma o código de acesso e o número do MPF-F.

No entanto, alega que há irregularidades insanáveis no MPF-F.

Cita o art. 7º, § 1º, da referida Portaria, observando que o MPF-F deve ser preciso e específico na indicação do "tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado".

(...)

Aponta também irregularidade das prorrogações do MPF e da sua extinção.

(...)

Frisa que a prorrogação viciada do MPF-F é o mesmo que não prorrogação, o que implica na sua extinção, conforme artigos 11, I e 14, II, da Portaria nº 11.371/07 da RFB.

Acrescenta que sendo assim, se o MPF-F foi outorgado em 01/09/2009 e não prorrogado devidamente, o mesmo foi automaticamente extinto no dia 30/12/2009, de modo que é nulo o lançamento, uma vez que a ciência do sujeito passivo da conclusão do procedimento fiscal tem que se dar no prazo de validade do MPF.

No mérito:

Da Capacitação Profissional — Levantamento C2 e C3

Alega que o entendimento da fiscalização vai de encontro à legislação previdenciária, trabalhista e constitucional.

O reembolso de mensalidade de curso superior feito 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.

(...)

Do Aviso Prévio Indenizado - Levantamento DA

Cita o art. 1º do Decreto nº 6.727/09; art. 214, § 9º V, "f" e art. 201; § 1º do Decreto nº 3.048/99.

Entende que a alteração perpetrada pelo Decreto nº 6.727/09 é ilegal e inconstitucional. Tal Decreto revogando a alínea "f" do inciso V do § 9º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social, determinou, *a contrario sensu*, a incidência da contribuição previdenciária sobre o valor do aviso prévio indenizado.

Observa que, todavia, o artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, não prevê a possibilidade de incidência de contribuição previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória.

(...)

Dos Contribuintes Individuais – Levantamento P2 e P3

Confirma que realmente tais pagamentos não foram informados na folha de pagamento e nem declarados em GFIP. No entanto, a ausência de declaração ocorreu por um equívoco do funcionário responsável pelo departamento pessoal à época.

Observa que, contabilizou corretamente os valores pagos aos autônomos, bem: como recolheu as contribuições retidas (11%) dos referidos autônomos. Não teve a intenção de omitir tal informação. Não há que se falar em configuração no crime previsto no art. 337-A, inciso I, do Código Penal.

Da Folha de Pagamento — Levantamento R2

Confirma que houve um erro cometido pelo funcionário responsável pelo departamento pessoal à época, ao fazer a retificação nas GFIP's competências de 09/2008, 10/2008 e 11/2008, em 06/01/2009.

Observa que atendendo a intimação, procedeu à transmissão integral das GFIP's nas competências acima referidas, sanando assim a falha cometida. (doc anexo).

(...)

Da multa aplicada sobre as contribuições

Da ofensa aos princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade

Aduz que, em síntese, a multa prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, ofende expressamente os princípios da não confiscatoriedade e da capacidade contributiva previstos respectivamente nos artigos 150, inciso IV e 145 § 1º da CF /88. Ofende ainda os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Colaciona doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR

DA NULIDADE DA DECISÃO DE 1º INSTÂNCIA - PEDIDO DE PERÍCIA - CERCEAMENTO DE DEFESA.

A contribuinte suscita preliminarmente a nulidade da decisão de primeira instância pelos seus próprios fundamentos, haja vista do cerceamento de defesa pela negativa da perícia.

No entanto, observamos que o pedido de perícia constante da impugnação foi genérico sem apontar os motivos que a justificariam e sem qualificar o perito de sua parte que

indicava. Assim, de acordo com o art. 16, §1º, o pedido é considerado não formulado. Se o pedido não foi formulado adequadamente não pode ser considerado como causa de nulidade sua não apreciação.

Contudo, entendeu a DRJ que o pleito se revela desnecessário no presente caso, pois se trata aqui apenas de questões de direito, ou seja, a solução do litígio não depende de conhecimentos ou esclarecimentos de natureza técnica, sendo os elementos dos autos suficientes para a formação de convicção sobre a matéria.

Diante disto, penso que a alegação é estéril e não merece prosperar. Com efeito, o lançamento pautou-se nos elementos trazidos aos autos pela fiscalização, bem como naqueles acostados pela contribuinte por ocasião da apresentação de seus argumentos.

Ademais, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia que entender desnecessário.

Portanto, não merece acolhimento a suscitada preliminar.

DA NULIDADE – INCONSISTÊNCIAS NO MPF – PRORROGAÇÃO

Com relação ao MPF, alega a existência de vícios de nulidade em tal instrumento, apontando, em síntese, a não discriminação de forma específica do tributo e a falta de ciência de suas prorrogações.

Sem razão a Recorrente. Isso porque, conforme já observado pela decisão recorrida:

Observa-se que o MPF é a ordem específica dirigida ao Auditor Fiscal • para que, no uso de suas atribuições privativas, instaure os procedimentos fiscais de Fiscalização e de Diligência relativos às contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil - RFB.

O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido e terá a seguinte destinação: Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) -, instaurar o procedimento de fiscalização e Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D) - instaurar o procedimento de diligência. O Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E) - será emitido no prazo de 5 (cinco) dias, contados da data de início do procedimento fiscal, nos casos de flagrante constatação de irregularidades ou a prática de infrações à legislação previdenciária, em que o retardo do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova.

O Auditor Fiscal forneceu ao sujeito passivo, para este tomar ciência do MPF, o código para a sua visualização no sítio da internet da Receita Federal do Brasil - RFB. O código de acesso ao MPF deverá ser consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal. Confirma-se tal procedimento no Termo de Início de Procedimento Fiscal, conforme cópia em fls. 37/38, Termo este que tem por finalidade cientificar o sujeito passivo de que ele se encontra sob ação fiscal e intimá-lo a apresentar, em dia e em local nele determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, os quais deverão ser deixados à disposição da fiscalização até o término do procedimento fiscal.

Limita-se a Auditoria Fiscal ao objeto contido no MPF, obedecendo aos procedimentos de auditoria, o tributo, o período e os estabelecimentos ou obras de construção civil a serem auditados. No citado MPF, está claramente identificado o tributo ou contribuição como sendo as contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos, sendo este o objeto da ação fiscal. Não procedem, portanto, os argumentos trazidos pela

Impugnante quanto ao descumprimento do art. 7º, § 1º da Portaria RFB nº 11.371/2007, uma vez que a indicação do tributo está precisa e específica, apesar do uso de abreviatura na sua indicação.

Deve ser dada ciência ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, de cada alteração ocorrida no MPF, tais como prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB. É considerado como primeiro ato de ofício, a emissão de qualquer documento em que seja obrigatória a ciência do sujeito passivo de acordo com a legislação. Verifica-se a ocorrência de tal procedimento em fls. 40, com a ciência pelo sujeito passivo do Termo de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal nº 01, em 23/12/2009, informando a continuidade do procedimento fiscal.

A ciência dos documentos de constituição de crédito, bem como de quaisquer termos em que seja obrigatória a intimação ao sujeito passivo, deverá ocorrer dentro do prazo de validade do MPF. O que pode ser constatado verificando a data da ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 03/09/2009 (fls. 37/38) e do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal — TEPF (fls. 45/46) em 03/03/2010, mesma data de ciência da autuação (fls. 01), estando, portanto, dentro do prazo de validade do MPF, de 01/09/2009 a 29/04/2010, conforme consulta a internet no endereço disponível para o sujeito passivo (abaixo transcrito parcialmente).

(...)

Ademais, especificamente quanto a prorrogação, temos que a Portaria SRF nº 3007/2001, a qual dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, foi revogada pela Portaria RFB nº 4.328/2005, que por sua vez foi revogada pela Portaria SRF nº 6.087/2005, entre outras na mesma linha.

O artigo 4º da Portaria SRF nº 6.087/2005 determina:

Art. 420 MPF será emitido na forma dos modelos constantes dos Anexos de I a V, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997 por ocasião do início do procedimento fiscal

Os artigos 12 e 13 da portaria supracitada estabelecem:

Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

§ 1º A prorrogação de que trata o caput poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º 2, inciso VIII

§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo após cada prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI

Como se vê, o MPF pode ser prorrogado tantas vezes quantas forem necessárias, tendo-se o cuidado de dar ciência ao contribuinte na primeira oportunidade.

Não sendo o bastante, afora o entendimento pessoal deste Relator, a posição predominante neste Conselho é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento (o que não é o caso dos autos). Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF abaixo transcritas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. (Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. (Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

Em face do exposto, afasto a preliminar.

MÉRITO

CAPACITAÇÃO PROFISSIONAL – “REEMBOLSO ESCOLAR”

A questão tratada versa sobre a interpretação ao art. 28, § 9º, “t”, com a redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 28

(...)

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 dezembro 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; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98).

A Lei nº 12.513/2011 alterou o dispositivo legal, que passou a ter a seguinte redação:

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e; (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

Não obstante à lei se reportar a ocorrência do fato gerador, a alteração do mencionado dispositivo legal pela Lei nº 12.513/2011 foi de grande importância para a compreensão do alcance e correta interpretação da norma revogada.

A novel legislação modificou os requisitos para a obtenção, não mais exigindo o requisito de que o plano educacional fosse extensivo a todos os empregados. Referida exigência poderia, muitas vezes ser inexecutável, vez que os empregados poderiam ter perfis distintos e não estarem aptos a usufruir do benefício concedido pela empresa em igualdades de condições.

Ressalto que o art. 111 do Código Tributário Nacional, manda interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre isenção.

Contudo, como muito bem delineado pelo Ilustre Conselheiro Cleberson Alex Friess no Acórdão nº 2401-004.745, o legislador não quis impedir o hermeneuta de utilizar dos demais critérios de interpretação, senão vejamos:

46.1 Contudo, ao afirmar a exegese literal, não quis dizer o legislador impedir o hermeneuta de utilizar dos demais critérios de interpretação, tais como o teleológico, histórico e sistemático.

46.2 Não obstante a terminologia adotada pelo Código, pretendeu o legislador que a interpretação dos dispositivos legais, quanto aos efeitos, opere resultados declaratórios, isto é, é vedada a ampliação do seu alcance normativo, assim como não cabe ao intérprete restringir o seu conteúdo.

46.3 Por esse motivo, a ideia que as normas de exceção que conferem isenção tributária devem ser interpretadas com viés eminentemente restritivo configura uma nítida distorção da aplicação do conteúdo jurídico preconizado pelo art. 111 do CTN.

Contudo, nesse aspecto, não lhe assiste razão, visto que a realidade dos autos demonstra que o benefício considerado como salário de contribuição foi concedido somente aos empregados que ocupavam cargo de chefia, como registrado no relatório de lançamento, *in verbis*:

No Termo de Intimação Fiscal nº 03, emitido em 13/01/2010, solicitamos à empresa apresentação da "Cartilha de Benefícios oferecidos pela empresa à seus funcionários, proporcionando a eles desenvolvimento profissional". Foi passada à fiscalização a informação de que a empresa não dispunha de cartilha desse tipo. Então, com base nos recibos encontrados, na relação de empregados beneficiados e o previsto na legislação, entendemos que o benefício não estava acessível a todos os empregados, mas apenas a alguns deles. Entendemos tratar-se de privilégio considerando que estes funcionários ocupavam cargo de chefia e assim estavam entre os empregados mais bem remunerados. Dessa forma consideramos as despesas havidas com "Capacitação Profissional" verba com incidência de contribuições previdenciárias.

Por sua vez, a contribuinte não produz quaisquer provas capazes de demonstrar o contrário, ou seja, que o curso foi disponibilizado à totalidade de seus empregados, o que lhe seria plenamente possível se, de fato, houvesse disponibilizado ou, no mínimo, deixado a disposição de todos eles. Assim, o benefício concedido denota clara retribuição pecuniária por serviços prestados e integra o salário de contribuição.

DO AVISO PRÉVIO INDENIZADO

De acordo com o Relatório Fiscal, em relação ao levantamento DA, o fato gerador é a rescisão contratual, por iniciativa da empresa, onde ela dispensa o empregado de cumprir o aviso prévio.

Ocorre que a matéria em questão foi submetida à apreciação do Superior Tribunal de Justiça, o qual julgou a matéria sob a sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, no julgamento do Recurso Especial nº. 1.230.957-RS, reconhecendo a natureza do aviso prévio indenizado nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

(...)

1.2. Terço constitucional de férias

No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 redação dada pela Lei 9.528/97). Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EREsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas".

2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), **as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.** A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). **Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano.** Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011). A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento. Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.

De acordo com o artigo 62, § 1º inciso II, "b" do RICARF (Portaria MF nº. 343, de 09 de julho de 2015):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e **543-C** da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Ademais, a Procuradoria da Fazenda Nacional editou o Parecer Normativo PGFN nº 485/2016, para prever na alínea 'p' expressamente a dispensa de contestar e recorrer nos processos onde se a inclusão do aviso prévio indenizado no conceito de salário de contribuição:

p) Aviso prévio indenizado

REsp 1.230.957/RS (tema nº 478 de recursos repetitivos)

Resumo: Não incidência de contribuição previdenciária, a cargo da empresa, sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de-contribuição.

OBSERVAÇÃO: Apesar da possibilidade de o STJ revisitar o tema diante do julgamento do tema nº 020 de repercussão geral, o fato é que o STF, analisando especificamente o tema em referência (nº 759 de repercussão geral), reputou-lhe infraconstitucional e, assim, sem repercussão geral, razão pela qual, ao menos no atual momento, não se encontram presentes os pressupostos para a incidência da ressalva prevista no inciso V do art. 19 da Lei nº 10.522/02.

OBSERVAÇÃO 2: o entendimento firmado pelo STJ no julgamento do REsp 1.230.957/RS não abrange o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir natureza remuneratória (isto é, não tem cunho indenizatório), conforme precedentes da própria Corte Superior a seguir: EDcl no AgRg no REsp 1512946/RS; AgRg no REsp nº 1.359.259/SE; AgRg no REsp nº 1.535.343/CE; e AgRg no REsp nº 1.383.613/PR; REsp 1531412/PE.

Referência: Nota PGFN/CRJ nº 485/2016 e Nota PGFN/CRJ/Nº 981/2017.

Data da alteração da redação da Observação 1: 05/10/2017

Diante do regramento acima, deve ser excluídos da base de cálculo os valores relativos ao aviso prévio indenizado (Levantamento DA).

DOS CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS E DA FOLHA DE PAGAMENTO

Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve integralmente a exigência fiscal, aduzindo para tanto os mesmos argumentos da impugnação, não acrescentando nem um novo documento ou fundamento sequer.

Assim sendo, uma vez que a contribuinte simplesmente repisa as alegações da defesa inaugural, peço vênha para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pela autuada e documentos acostados aos autos, *in verbis*:

Quanto aos argumentos apresentados sobre os Levantamentos P2 e P3 - Contribuintes Individuais, parcela patronal, não são suficientes para alterar o lançamento efetuado. Pois, apesar de tratar-se, como alegado pela Impugnante, de um equívoco do funcionário e de não ter a empresa a intenção de omitir tal informação, destacando que contabilizou corretamente os valores pagos aos autônomos, e recolheu as contribuições

retidas (11 %) dos referidos autônomos, esta confirma que tais pagamentos não foram informados na folha de pagamento e nem declarados em GFIP.

(...)

Da mesma forma não alteram o lançamento efetuado, as contestações apresentadas sobre o Levantamento R2 - Folha de Pagamento, pois, esta confirma que houve um equívoco cometido pelo funcionário responsável pelo departamento pessoal à época, ao fazer a retificação nas GFIP's competências de 09/2008, 10/2008 e 11/2008, em 06/01/2009.

Cabe observar que quanto a falha cometida e sanada durante o prazo estipulado na intimação, com a retificação nas GFIP competências de 09/2008, 10/2008 e 11/2008, a Auditoria Fiscal procedeu a redução da multa no auto de infração próprio, como lá destacado. (...)

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Ademais, não vislumbro nos autos documentação capaz de rechaçar a pretensão fiscal, bem como que comprovam o recolhimento, motivo pelo qual deve-se manter incólume o lançamento.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, no mérito, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

DA MULTA CONFISCATÓRIA E INCONSTITUCIONALIDADES

A contribuinte questionando a multa aplicada, a qual considera confiscatória.

Pugna pela inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação aplicada e determinadas verbas.

Trataremos dos argumentos encimados de maneira conjugado, visto que a recorrente basicamente pleiteia a "declaração" de inconstitucionalidade e ilegalidade da norma aplicada. Ademais, especificamente quanto as verbas, essa não foi a motivação da autuação, motivo pelo qual não teceremos maiores explicações.

Pois bem!

Na análise dessas razões, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, fato incontestável, aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Discriminativo do Débito, em que são expressos os valores originários a multa e os juros aplicados no lançamento.

Em que pese os argumentos da contribuinte, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade e ilegalidade de norma vigente e eficaz.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade, inclusive sobre as contribuições aos Terceiros, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para afastar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir do lançamento o levantamento “DA” (aviso prévio indenizado), pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira