



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



**Processo nº** 10976.000197/2009-50  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.782 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de julho de 2020  
**Recorrente** TIM COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**JURISDIÇÃO. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL.**

Nos termos do art. 9º do Decreto 70.235/72 e alterações posteriores, é válida o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, mesmo que de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. Observância da Súmula CARF nº 27.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ATRIBUIÇÃO DO CARGO DE AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL. REGISTRO NO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. DESNECESSIDADE.**

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. Observância da Súmula CARF nº 08.

**NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. INOCORRÊNCIA.**

Se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem a Notificação Fiscal contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, não há que se falar em nulidade.

**ABONO DE FÉRIAS. VINCULAÇÃO À ASSIDUIDADE. BASE DE CÁLCULO. NÃO INCLUSÃO.** A vinculação do direito à percepção do abono de férias e do montante a ser percebido como abono de férias à assiduidade nos doze meses que antecedem à concessão das férias não descaracteriza a natureza de abono de férias decorrente de acordo coletivo de trabalho (Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, art. 144), mas a atesta. Isso porque, o próprio direito às férias guarda relação com a assiduidade, em face do disposto no art. 130 da CLT. Assim, ao vincular o abono à assiduidade, a norma posta no exercício da autonomia privada dos particulares respeitou a mesma ponderação axiológica que pautou o legislador ao positivar a regra do art. 130 da CLT, revelando que o abono consubstancia-se em verdadeiro abono de férias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Relator

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

## Relatório

Trata-se, na origem, de fiscalização destinada a verificar o cumprimento da legislação relativa a contribuições sociais previdenciárias.

De acordo com o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (TEPF – e-fls. 31-32) - cuja ciência foi dada ao contribuinte, por via postal, em 21/09/2009 (Aviso de Recebimento – AR e-fl. 49) -, resultou a fiscalização a lavratura dos seguintes autos de infração, relativos ao assunto/períodos abaixo:

| Debcad              | Período                | Assunto                                                     | Valor           |
|---------------------|------------------------|-------------------------------------------------------------|-----------------|
| 37.221.100-3        | 09/2009-09/2009        | Multa – não apresentar/apresentação deficiente de documento | 13.291,66       |
| 37.221.099-6        | 09/2009-09/2009        | Multa – GFIP incorreta                                      | 53.168,00       |
| 37.221.101-1        | 09/2009-09/2009        | Multa – falta de arrecadação da contribuição de segurados   | 1.329,18        |
| <b>37.214.892-1</b> | <b>01/2004-12/2004</b> | <b>Contrib. dos segurados empregados</b>                    | <b>3.511,36</b> |
| 37.221.098-8        | 01/2004-12/2004        | Contrib. a terceiros                                        | 158.188,12      |
| 37.214.891-3        | 01/2004-12/2004        | Contrib. da empresa e SAT/RAT                               | 710.408,04      |

Dos documentos constantes do presente processo administrativo fiscal, relativo ao Auto de Infração DEBCAD 37.214-892-1 é possível extrair a síntese dos fatos, relatada a seguir:

De acordo com relatório fiscal (e-fl.33-38), a fiscalização fundamentou a constituição do crédito da seguinte forma:

- A empresa foi excluída do “Simples Federal” Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições, das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, em 01/01/2004, porém permaneceu informando à Previdência Social, por intermédio da GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e recolhendo as contribuições previdenciárias, como se ainda fosse “Optante pelo Simples”;
- A exclusão se deu através do Ato Declaratório nº 049, de 12/12/2005, expedido pelo delegado da 6ª Região Fiscal, (cópia anexa ao processo administrativo DEBCAD nº 37.221.099-6);
- O débito em questão está sendo autuado com base no artigo 173, inciso I do CTN - Código Tributário Nacional, que para fins de cômputo do prazo de decadência, conta-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- Constituem fato gerador das contribuições previdenciárias incluídas no presente AI, a prestação de serviços remunerados por segurados empregados da empresa;
- A base de cálculo do crédito previdenciário, ora constituído, foi apurada pelos valores das remunerações não declaradas em Guia de Recolhimento e Informação a Previdência-GFIP, porém constantes das Folhas de Pagamento e Resumos (...) dos Termos de Rescisão de Contrato de Trabalho e dos Recibos de Pagamento de Salário;
- Os fatos Geradores desta AUTUAÇÃO foram discriminados nos relatórios do levantamento ABF-ABONO FÉRIAS -CCT;
- ABF refere-se à remuneração paga aos segurados empregados a título de abono de férias nos termos da Convenção Coletiva de Trabalho do Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas de Belo Horizonte/Contagem nas competências 01 a 12/2004, incluídas em folhas de pagamento. O caráter remuneratório desta verba se configura através do comando inserido na referida Convenção (...)
- A vinculação do abono ao fator assiduidade, reforça a sua característica de remuneração, afastando a possibilidade de abono previsto no art. 144 da CLT;
- As contribuições constantes deste AI não foram declaradas, em GFIP, tendo a empresa sido autuada de acordo com legislação vigente;
- As contribuições devidas lançadas neste Auto de Infração não constituem crime de apropriação indébita, visto que a empresa não efetuou o referido desconto.

O anexo 1 ao relatório fiscal (e-fl. 42) apresenta o cálculo da contribuição não declarada em GFIP, contendo também os valores de abono férias, por competência.

Em 21/10/2009, o sujeito passivo apresentou impugnação (e-fls. 51-61) com as seguintes alegações, com base nos argumentos abaixo:

- a) Nulidade do autuação, por falta da lavratura no local da falta e expedição de ato por profissional não habilitado em contabilidade:
  - O contribuinte está sediado em Betim, Minas Gerais, sob a jurisdição da Delegacia da Receita Federal de Betim, nos termos da Portaria SRF nº 1.096, de 17 de maio de 2005. Todavia, a autuação se deu por servidores da Delegacia - da Receita Federal de Contagem, o que infringe o princípio da jurisdição e macula de nulidade a autuação.
  - O que se tem efetivamente é abuso de autoridade. O agente do fisco não estava habilitado no CRC para a prática de ato próprio de profissional de contabilidade.

b) Inobservância de formalidades na lavratura do auto de infração:

- auto de infração em epígrafe padece de vício formal, porque não respeitou o inciso II que determina que o auto de infração deverá conter a data e hora da lavratura.

c) Ausência de fundamentação da multa aplicada;

d) Não incorporação do abono de férias ao salário-de-contribuição:

- O artigo 214, §9º, inciso V, alínea “i”, do regulamento da Previdência Social prescreve:

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

V - as importâncias recebidas a título de:

- i) abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da Consolidação das Leis do Trabalho;

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) considerou a procedência total do lançamento. Decisão (e-fls. 99-107) proferida com os seguintes fundamentos:

a) Competência para lavratura do auto de infração:

- os Auditores Fiscais lotados na DRF - Contagem/MG são os agentes competentes para a constituição de crédito das sociedades empresárias sediadas em Betim/MG.

- nos termos do art. 6º, “d” da Lei nº 11.457 de 16.03.2007, o exame da contabilidade da sociedade empresária é atribuição do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, não lhe sendo aplicadas as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil,

b) Presença das formalidades no auto de infração:

- O local, data e hora da lavratura do presente lançamento estão descritos na primeira folha do Auto de Infração.

c) Falta de omissão das informações da exigência fiscal:

- Na primeira folha do Auto de Infração está indicado o valor, numérico e por extenso, do crédito constituído em desfavor da sociedade empresária;

- no Relatório FLD - Fundamentos Legais do Débito, fls. 14 e 15 dos autos, parte integrante do Auto de Infração, recebido pela Impugnante, consta a indicação da legislação aplicada na capitulação da multa exigida no lançamento, por competência, e com todas as alterações sofridas pela legislação no período.

d) Inclusão do abono de férias no salário-de-contribuição, por concessão vinculada à assiduidade:

- a CLT, nos termos do art. 143, permite ao empregado converter 1/3 do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário. No entanto, o abono de férias ora hostilizado não tem as características do previsto no art. 143 da CLT, pois é pago

quando o trabalhador sai de férias, sob a condição de não ter determinado número de faltas ao trabalho no período considerado.

- A verba conhecida como abono ou gratificação de férias do art. 144 da CLT, desde que não excedente a 20 dias do salário, a princípio, não integra o salário de contribuição. Contudo, se a concessão for vinculada a fatores como eficiência, assiduidade, pontualidade, tempo de serviço e produção, estabelecido ou não em cláusula contratual ou convenção coletiva de trabalho, tal parcela integra o salário de contribuição.

- consta da Cláusula Décima Terceira da Convenção Coletiva de Trabalho, juntada às fls. 104/136 do processo nº 10976.000198/2009-02, apensado ao presente, que o abono foi pago vinculado à assiduidade do trabalhador

- O abono pago pelo contribuinte está diretamente ligado à assiduidade dos empregados, caracterizado como contraprestação de trabalho ou desempenho, desde que a condição determinante esteja presente. Resta claro que se configura como prêmio para aqueles empregados que atenderem aos requisitos impostos pela empresa, uma vez que está diretamente vinculado ao comparecimento do trabalhador ao serviço, tendo cunho salarial e sendo integrante do salário de contribuição. Os prêmios integram a remuneração, têm natureza salarial e são considerados salário de contribuição, desde que remunerem um trabalho executado e sejam pagos aos empregados que cumprirem a condição estipulada.

- Vale destacar que as CCT não têm o condão de atribuir natureza indenizatória a pagamento de verba incidente de contribuição. No sistema tributário brasileiro, o princípio da legalidade estrita (CF/88, art. 150, I, c/c CTN, art. 97, III, IV e VI) obriga a que as definições da hipótese de incidência, da base de cálculo e as exclusões do crédito tributário sejam efetuadas por lei.

- Assim, o fato de a Convenção Coletiva poder descaracterizar o Abono de Férias como remuneração para fins trabalhistas, não garante sua exclusão do campo de incidência das contribuições aqui cobradas,

A impugnante foi cientificada do Acórdão em 28/06/2010, por via postal, de acordo com a data do aviso de recebimento (AR – e-fl.110). Foi apresentado o Recurso Voluntário (e-fls. 112-121) no qual, por meio de seu representante, a contribuinte traz exatamente os mesmos argumentos da impugnação, nas seguintes alegações:

- a) Nulidade do autuação, por falta da lavratura no local da falta e expedição de ato por profissional não habilitado em contabilidade;
- b) Inobservância de formalidades na lavratura do auto de infração;
- c) Ausência de fundamentação da multa aplicada;
- d) Correção da falta;
- e) Não incorporação do abono de férias ao salário-de-contribuição.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

## Admissibilidade do recurso

A ciência do Acórdão de primeira instância foi em 28/06/2010 (segunda-feira) e a data do protocolo do recurso voluntário foi 29/07/2010 (quinta-feira). No entanto, consta do processo administrativo cópia do envelope da correspondência (e-fl. 132), com carimbo apostado constando a data 28/07/2010. Considerando tal data para efeitos da tempestividade – com amparo legal no art. 56, §6º do Decreto 7.574/11 -, o recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência, de modo que deve ser conhecido.

### **Nulidade da autuação**

Alega a recorrente que o auto de infração é nulo por não ter sido lavrado por servidor competente, nos termos do art. 10 do Decreto 70.235/72. À época, o contribuinte estava sediado na cidade de Betim e foi autuado por Auditores-Fiscais da Delegacia Federal em Contagem, o que a seu ver infringiria o princípio da jurisdição.

Não lhe assiste razão.

Como já esclarecido pela decisão de primeira instância, à época do lançamento vigia a Portaria RFB 10.166/07, dispondo que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Contagem/MG era a delegacia jurisdicionante da cidade de Betim/MG, vez que, nessa cidade, existia somente uma Agência da Receita Federal do Brasil.

Mesmo que assim não o fosse, o art. 9º, §2º, do Decreto 70.235/72 expressamente prevê a validade dos autos de infração lavrados por Auditor-Fiscal de jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Trata-se inclusive de matéria sumulada no CARF, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 27:

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Argumenta ainda que a autuação é ilegítima, pois a auditoria é ato próprio de profissional de contabilidade, devendo ser realizada por pessoa habilitada no CRC.

Esse argumento também não merece prosperar.

As atribuições dos Auditores-Fiscais da Receita Federal são estabelecidas por lei. No caso, o art. 6º da Lei 10.593/02:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;
- b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;
- c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e semelhantes;
- d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;
- e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;
- f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

Matéria também já pacificada e sumulada no CARF:

Súmula CARF nº 8:

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

### **Inobservância de formalidades na lavratura**

Alega a recorrente que o auto de infração não cumpriu as formalidades legais do art. 10, II e V, do Decreto 70.235/72, quais sejam:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

(...)

II - o local, a data e a hora da lavratura;

(...)

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

Não é o que se verifica logo da primeira folha do processo administrativo fiscal (e-fl. 2), da qual consta a localidade (“Contagem”), a data (“14/09/2009”) e a hora (“12:12”) da lavratura do auto de infração, bem como o valor da exigência e a indicação de todos os anexos que discriminam os fatos geradores, os períodos e a fundamentação legal.

### **Ausência de fundamentação da multa**

A recorrente alega não ter sido fundamentada a multa aplicada.

Novamente deve ser afastada a alegação.

O documento “Fundamentos Legais do Débito”, parte integrante do auto de infração (e-fls. 16-17), apresenta de forma discriminada a fundamentação legal das multas aplicadas, sejam as multas aplicadas para as competências 09/2004 a 12/2004 – com amparo no art. 35 da Lei 8.212/91 – sejam as multas das competências 01/2004 a 08/2004 – com amparo no art. 35-A da Lei 8.212/91. A diferenciação nos dispositivos legais advém da aplicação da lei mais benéfica, observando o art. 106, II, “c”, do CTN, como detalhado no relatório fiscal e seus anexos (e-fls. 43-44).

### **Correção das informações inexatas, incompletas ou omissas**

A recorrente alega que “A penalidade não pode prevalecer por que a empresa, corrigiu todas as informações inexatas, incompletas ou omissas.”

Como também já esclarecido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, “o presente lançamento refere-se a exigência de obrigação principal, prevista no art. 113, §1º do CTN, qual seja, a contribuição previdenciária, parte devida pelos segurados empregados e não de penalidade por descumprimento de obrigação acessória”

Dessa maneira, “a obrigação do sujeito passivo, no presente caso, é de pagar tributo e não a correção de eventual falta por descumprimento de obrigação acessória.”

Portanto, a alegação de que corrigiu todas as informações em nada altera o presente lançamento, além de ser matéria estranha à lide em comento.

### **Abono de férias**

Entende a recorrente que o valor de abono de férias, estabelecido em Convenção Coletiva de Trabalho, não se incorpora ao salário-de-contribuição, por força do art. 28, §9º, “e”, “6”, da Lei 8.212/91. Nos termos do dispositivo legal:

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

(...)

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

(...)

e) as importâncias:

(...)

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

A vinculação, prevista na Convenção Coletiva de Trabalho, do abono ao fator assiduidade foi a razão pela qual entendeu a fiscalização que os valores pagos a esse título possuíam característica de remuneração, afastando o art. 144 da CLT.

A decisão de piso fundamentou a manutenção da exigência da mesma forma, acrescentando que o abono se configura como prêmio por atendimento aos requisitos impostos pela empresa, tendo cunho salarial por remunerar um trabalho executado, desde que cumpridas as condições estipuladas.

A questão, portanto, consiste em verificar se condicionar o valor pago à assiduidade desnatura o abono de férias. Isso porque, embora o art. 144 da CLT traga uma única

restrição para que a verba não integre a remuneração – não exceder vinte dias do salário -, não se pode descartar a possibilidade de que as condições para pagamento modifiquem a natureza jurídica dos pagamentos, os transformando em verdadeiro prêmio por desempenho.

Entende-se, contudo, que a vinculação do abono à assiduidade não acarreta tais efeitos, vez que o próprio direito às férias é proporcional às faltas ao serviço, nos termos do art. 130 da CLT. Em decorrência, o estabelecimento dessa proporcionalidade ao pagamento do abono de férias não altera sua natureza não remuneratória, tendo em vista o disposto no art. 28, §9º, “e”, item 9, da Lei 8.212/91.

A fórmula de cálculo do abono - não fixo, mas sim proporcional ao salário do empregado - também não é suficiente considerá-lo parcela integrante do salário-de-contribuição, vez que o limite trazido pelo art. 144 da CLT (“não excedente a vinte dias do salário”) permite concluir possível essa proporção.

## Conclusão

Posto isso, voto por:

- CONHECER do Recurso Voluntário;
- Afastar as preliminares de nulidade; e
- No mérito, DAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo