



**Processo nº** 10976.720014/2019-98  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-010.414 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de abril de 2023  
**Recorrente** FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

AUSÊNCIA DE EXAME DAS RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO PELA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.

A ausência de exame das razões e dos elementos de prova que embasam a impugnação do lançamento enseja a declaração de nulidade da decisão de primeiro grau, com o retorno do processo à Delegacia de Julgamento para a sua devida apreciação, sob pena de supressão de instância e cerceamento de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário e determinar o retorno dos autos à primeira instância administrativa para que se pronuncie acerca do mérito da matéria impugnada, *hiring* bônus, vencida a relatora, que deu parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento as parcelas referente a PLR, *hiring* bônus, bônus de demissão e que entendeu desnecessário o retorno dos autos à primeira instância para decidir sobre *hiring* bônus, e os conselheiros Wesley Rocha e Maurício Dalri Timm do Valle, que entenderam desnecessário o retorno dos autos. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle e João Mauricio Vital (Presidente).

## Relatório

Trata-se de crédito tributário (autos de infração de fls.2/78) lançado pela auditoria fiscal contra o sujeito passivo em epígrafe, referente à:

1. Contribuição previdenciária da empresa e do empregador correspondente à parte a cargo da empresa e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, ajustada pelo FAP, não declarada em GFIP, incidente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, referente às competências 01/2015 a 12/2016, no valor de R\$ 151.425.251,37, lavrado em 24/06/2019;

2. Contribuição previdenciária devida pelos segurados, não declarada em GFIP, incidente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, referente às competências 01/2015 a 12/2016, no valor de R\$ 50.793.063,85, lavrado em 24/06/2019;

Constam do relatório fiscal de fls. 80/100, em síntese, as seguintes informações: Foram lançadas as contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados não declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço e Informações à previdência Social – GFIP discriminadas na planilha – Folha Versus Gfip conforme Empresa SE (planilha nº 1).

O lançamento compreende, ainda, as contribuições incidentes sobre as seguintes rubricas (constantes nas folhas de pagamento e na contabilidade) não declaradas em GFIP pela empresa:

- Participação nos Lucros ou Resultados – PLR paga em estabelecimentos não incluídos nos acordos coletivos e com acordos assinados após o início do período de apuração dos resultados (planilha nº 2).

- Horas extras apuradas por meio da contabilidade em valores superiores aos constantes em folhas de pagamento de salários (planilhas nº 3, 4 e 5).

- Abono saída de férias – rubrica 272 (planilha nº 6 do Relatório Fiscal) e Licença Remunerada – todas as rubricas (planilha nº 7 do Relatório Fiscal).

- Abono único (planilha nº 8).

- Acerto de horas extras 50% (planilha nº 9).

- Bônus Hiring rubrica 1335 e reposição Bônus Hiring rubrica 1336

- Diferença de férias CCT rubrica 3191 (planilha nº 11).

- Gratificação na admissão (planilha nº 12).

- Gratificação rubrica 473 (planilha nº 13).
- Diferença de salário CCT rubrica 3190 (planilha nº 14).
- Indenização Convenção Coletiva - Rubrica 2816 (planilha nº 15).
- Incentivo à demissão rubrica 2782 (planilha nº 16).

Na planilha nº 17 foram totalizados os valores das referidas rubricas por estabelecimento e competência e calculadas as contribuições patronais e de segurados.

Na planilha nº 18 foram totalizados os valores das referidas rubricas por estabelecimento e competência e calculadas as contribuições para as Outras Entidades e Fundos (Terceiros). Na planilha nº 19 foram totalizados os valores das referidas rubricas por estabelecimento e competência e calculadas as contribuições para o Gilrat.

Na planilha nº 20 foram relacionados os contribuintes individuais declarados em DIRF e não declarados em GFIP.

Foi lavrada Representação Fiscal Para Fins Penais – RFFP, devido à conduta prevista no inciso I do artigo 1º da Lei nº 8.137/1990. Consta ainda no Relatório que Fiscalização constatou a existência de Grupo Econômico de Fato, pois se trata de um grupo de empresas com direção, controle e administração exercidos diretamente pelo mesmo grupo de pessoas e há empresas com participações societárias em empresas do referido grupo econômico de fato.

### **Impugnação**

O contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados em 03/07/2019 (fls. 1089 a 1094) e em 19/07/2019 (fls. 1095 a 1118). E em 01/08/2019 (fl. 1124) apresentaram impugnação conjunta de fls. 1124/1214, em síntese, com as seguintes alegações

Preliminar de nulidade.  
Erro na aplicação do FAP.

Alega que a Fiscalização utilizou apenas os índices aplicáveis ao estabelecimento matriz, ou seja, aplicou o mesmo FAP para todas as filiais autuadas.

Afirma que o procedimento adotado está totalmente equivocado, importando em erro na apuração do crédito lançado, porquanto, a partir do ano de 2016, o Ministério da Previdência Social, por meio da Resolução nº 1.327/2015, determinou que o FAP de empresa com mais de um estabelecimento deve ser calculado por cada estabelecimento, e, no caso, os índices do FAP da matriz é diferente dos índices dos demais estabelecimentos.

Erro na base de cálculo e na aplicação da alíquota mínima de 8% para os segurados.

Aduz que foi aplicada indiscriminadamente a alíquota mínima de 8% sobre as bases de cálculo apuradas e que essa não é a forma correta de proceder à apuração das contribuições devidas pelos segurados, tendo em vista a existência de faixa de alíquotas e de limite para sua exigência, correspondente à aplicação da alíquota máxima de 11% sobre o valor do teto.

Diz que "... aplicar a alíquota mínima de 8% sobre a base de cálculo global, apurada a partir de supostas diferenças entre as declarações e a folha de salários, bem como de interpretação

jurídica das verbas pagas aos empregados, representa verdadeira aferição indireta dos valores autuados, o que viola o previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91”.

Requer que a autuação seja anulada, ou, pelo menos, que o lançamento seja reformulado para que a Fiscalização proceda à retificação do crédito previdenciário exigido, aplicando corretamente as alíquotas previstas na legislação sobre o salário de cada segurado, observando-se a faixa em que ele se localiza, bem como o limite do valor devido a título de contribuição previdenciária.

#### Diferença Folha x GFIP.

Alega que as diferenças são totalmente justificáveis, pois decorrem de:

- a) Existência de decisão judicial transitada em julgado que determina a exclusão dos valores de aviso-prévio indenizado da base de cálculo das contribuições previdenciárias;
- b) Desconsideração das GFIP enviadas;
- c) Análise equivocada de seus documentos, uma vez que parte dos valores que não teriam sido declarados em GFIP foram declarados em GFIP de outra filial;
- d) O fato de que a Fiscalização considerou, equivocadamente, que o sujeito passivo teria deixado de declarar em sua GFIP valores devidos a Dirigentes Sindicais, quando o correto é que o próprio Sindicato faça a declaração e o recolhimento das contribuições devidas. Apresenta planilha com análise das divergências.

#### Existência de ação judicial. Aviso Prévio indenizado.

Afirma que em 2009 impetrou ação judicial objetivando a não incidência de contribuições sobre a referida rubrica. Alega que após o trânsito em julgado da decisão, especificamente a partir de maio de 2016, deixou de informar em sua GFIP os valores referentes aos pagamentos realizados aos seus funcionários a título de aviso prévio indenizado e reflexos, vez que, por força da decisão judicial, esses já não faziam mais parte da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Entretanto, tais valores foram mantidos na folha de pagamento de salários, o que gerou parte da diferença autuada pela Fiscalização.

Desconsideração pela Fiscalização dos valores das GFIP efetivamente transmitidas à Receita Federal.

Aduz que a Fiscalização desconsiderou, em alguns meses, GFIP enviadas à Receita Federal, originando as diferenças lançadas. Cita, como exemplo, a competência 04/2016 e cola trecho da GFIP em que declara toda a base informada na folha de pagamento.

Pede o cancelamento da autuação, ou pelo menos, a baixa dos autos em diligência paraverificação dos valores efetivamente declarados em suas GFIP.

#### Desconsideração pela Fiscalização dos valores informados em GFIP de outras filiais.

Diz que outro motivo que levou à apuração da diferença encontrada pela Fiscalização refere-se à desconsideração de que parte dos valores que não teriam sido declarados em GFIP foram efetivamente informados em GFIP de outras filiais, geralmente em razão de transferência de funcionários. Apresenta planilha relacionando as divergências apuradas equivocadamente.

Assim, requer o cancelamento da autuação, ou pelo menos, a baixa dos autos em diligência para verificação dos valores efetivamente declarados em suas GFIP.

#### Consideração equivocada de Dirigentes Sindicais como empregados.

Assevera que a Fiscalização considerou, de forma equivocada, que em determinadas competências os valores devidos a seus funcionários, ocupantes de cargos de Dirigentes Sindicais, não teriam sido informados em suas GFIP, quando o correto é que, na qualidade de Dirigente Sindical, a obrigação de declarar os valores percebidos em GFIP é do Sindicato, conforme se verifica no Manual da GFIP. Apresenta planilha que relaciona os valores percebidos pelos dirigentes sindicais por competência e estabelecimento. Destarte, pede que tais valores seja retirados da atuação.

#### Participação nos Lucros ou Resultados – PLR.

Alega que não há na Lei nº 10.101/2000 qualquer determinação no sentido de quando devem ser assinados os Acordos Coletivos que prevêem o pagamento da PLR. Afirma que a Fiscalização criou, sem fundamento legal, um novo requisito com o único objetivo de descharacterizar a natureza das verbas pagas.

Discrimina os requisitos legais para que não haja incidência de contribuições sobre a PLR e diz que a Fiscalização não pode desconsiderar os acordos com base em critérios e interpretações irrazoáveis e não previstos na legislação.

Aduz que a legislação não obriga que as partes pactuem as metas a serem alcançadas previamente à assinatura do Acordo Coletivo de Trabalho principalmente quando esses se relacionam com a obtenção de resultados que visam ao aumento da produtividade, mas apenas sugere que, no âmbito da negociação com o Sindicato, esse pode ser um dos critérios a serem utilizados para o pagamento da participação nos lucros e resultados.

Diz que os Acordos Coletivos de Trabalho firmados ao longo dos anos são muito parecidos, o que reforça o fato de os empregados já terem conhecimento prévio de seus termos.

Assevera que o fundamental é que a negociação entre as partes deve preceder o pagamento e que, no caso, os acordos analisados pela Fiscalização foram assinados antes do pagamento da primeira parcela de PLR. Apresenta jurisprudência do CARF corroborando esse entendimento. Argumenta que a Fiscalização afirmou que os valores pagos aos funcionários de alguns estabelecimentos filiais, não localizados em Betim/MG, não poderiam ser considerados participação nos lucros e resultados, pois não estariam incluídos nos Acordos Coletivos que fundamentaram o pagamento de tal rubrica. Quanto a esse ponto, esclarece que aplicou os termos dos Acordos Coletivos de PLR dos anos 2015 e 2016 (anexos à defesa), firmados com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Betim, Igarapé e São Joaquim de Bicas, para as filiais 0003-18, 0013-90, 0014-70, 0015-51, 0016-32, 0024-42, 0026-04, 0029-57, 0031-71, 0037-67 e 0038-48.

Acrescenta que a Lei nº 10.101/2000 não determina que o Acordo Coletivo seja firmado com sindicato da base territorial de onde os empregados prestem serviço, devendo as suas regras ser interpretadas com base no objetivo precípua da participação dos lucros, qual seja, integração de capital e trabalho.

Alega que, em relação às filiais que se localizam em Betim (0029-57 e 0031-71), não há qualquer dúvida de que o pagamento da PLR está abrangido pelo Acordo Coletivo firmado com o referido sindicato.

Afirma que, quanto às filiais de CNPJ nºs 0034-14 (Jaboatão dos Guararapes/PE) e 0036-86 (Goiana/PE), nos anos 2015 e 2016, não houve pagamento de PLR e que eventuais valores lançados em folha nesse período referem-se ao pagamento de parcela proporcional a funcionário que foi transferido da matriz ou de outra filial, para a qual havia previsão de pagamento de PLR, para as filiais de Goiana e Jaboatão. Apresenta os comprovantes de transferência.

Horas extras.

Argumenta que, no tocante aos valores relativos a horas extras contabilizados a maior em relação ao informado em folha de pagamento, a Fiscalização desconsiderou que nas contas contábeis analisadas (571100161, 57100162 e 57100163), além das rubricas horas extras, estão escrituradas as rubricas de adicional noturno e descanso remunerado, o que aumentou, por óbvio, o valor contabilizado. Apresenta trecho do Razão Contábil exemplificando a referida contabilização.

Aduz que a legislação contábil não determina que as verbas de natureza salarial devem ser lançadas em sua contabilidade tal como são informadas em sua folha de pagamento de salários. Assevera que se mostra totalmente equivocada e desprovida de fundamento legal, a afirmação de que o sujeito passivo é “obrigado a registrar em contas individualizadas, todos os fatos geradores de CP de forma a identificar clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário de contribuição”.

Alega que a Fiscalização procedeu à análise de suas contas contábeis de forma incorreta, uma vez que, para a apuração dos valores supostamente devidos, considerou tão somente os lançamentos a débito nas contas contábeis 571100161, 57100162 e 57100163, quando o correto, segundo as normas contábeis, é se considerar o saldo da conta (débito menos o crédito). Apresenta planilha que diz demonstrar o alegado

Apresenta contracheques dos funcionários, por amostragem, para demonstrar que os valores referentes aos pagamentos de adicional noturno e descanso semanal remunerado foram efetivamente informados na sua folha de salários mensal, e levados à tributação por meio de sua declaração em GFIP e posterior pagamento por meio de GPS, e afirma que isso foi desconsiderado durante a ação fiscal.

Conclui ser ilegítima a inclusão da suposta diferença entre os valores de horas extras lançados na contabilidade e na folha de pagamento de salários.

Comprovação do pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a licença remunerada. Afirma que a Fiscalização desconsiderou que os valores incidentes sobre o pagamento da licença remunerada e seus reflexos foram integralmente recolhidos.

Diz que a Fiscalização analisou tão somente os eventos lançados na “Folha Especial de Adiantamento”, emitida na data em que o empregado passou a gozar da licença remunerada, em que foram lançados os pagamentos da referida rubrica e seus reflexos (sem a correspondente tributação), deixando de analisar a “Folha Mensal”, onde os eventos são unificados para então incidir a tributação. E esclarece que na folha especial de adiantamento os valores pagos a título de adiantamento são devidamente descontados. Apresenta, por amostragem, contracheques de funcionários exemplificando o alegado.

Não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de abono saída de férias e abono de saída de licença remunerada. Aduz que as rubricas abono saída de férias e abono de saída de licença remunerada foram previstas nos Acordos Coletivos de Trabalho dos anos 2015 e 2016.

Assevera que, por sua natureza, sobre os valores pagos título de abono saída licença remunerada não há incidência das contribuições previdenciárias.

Acrescenta que o Abono de Férias, nos termos do art. 144 da CLT (e nas condições que estabelece), está excluído do campo de incidência da contribuição previdenciária e das contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos.

Alega que, no caso em apreço, os Acordos Coletivos prevêem que o pagamento do Abono de férias se dará no valor máximo correspondente a 10 dias de trabalho (1/3 do salário nominal), não ultrapassando em nenhum momento o teto previsto pelo art. 144 da CLT.

Conclui que, se a verba concedida ao trabalhador está em conformidade com o art. 144 da CLT, não compõe o salário de contribuição, por força do estatuto no item 6 da alínea “e” do §9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

Apresenta jurisprudência judicial e do CARF corroborando seu entendimento. Não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de abono único. Alega que a Fiscalização efetuou o lançamento de contribuições incidentes sobre parcelas pagas aos seus funcionários a título de abono único em duplicidade.

Afirma que a Planilha 8 contém a discriminação dos valores autuados e que a Fiscalização considerou para o lançamento os valores pagos sob a rubrica 1703 - REP ABONO ÚNICO CCT. Diz que, na verdade, tais valores se referem a adiantamentos aos empregados que posteriormente foram descontados no contracheque.

Para comprovação de suas alegações, apresenta os contracheques dos funcionários, que demonstram o adiantamento na Folha de Pagamento Especial e, posteriormente, o seu desconto na Folha de Pagamento Mensal.

Assim, requer a exclusão dos valores relativos à rubrica 1703 - REP ABONO ÚNICO CCT.

No mérito, aduz que celebrou Acordos Coletivos de Trabalho, prevendo o pagamento de parcela única a título de Abono Único aos seus empregados.

Assevera que a Fiscalização não poderia concluir pelo caráter salarial do Abono Único, tão somente por se encontrar prevista em Acordo Coletivo e não em Convenção Coletiva de Trabalho, sem analisar a característica da verba paga.

Alega que é uma verba eventual (recebida em parcela única), portanto não integra o salário de contribuição.

Cita o parecer PGFN/CRJ/Nº 2114 /2011 que diz: "... o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária".

Acerto horas extras 50% – pagamento realizado em 2018.

Argumenta que os valores de contribuições incidentes sobre os proventos referentes ao acerto de horas extras foram devidamente recolhidos. Afirma que os valores referentes a 05/2015 foram recolhidos em 03/2018 com a GFIP devidamente retificada antes do início da ação fiscal.

Quanto aos valores relativos a 06/2015, diz que efetuou os recolhimentos no auto de infração, com a redução de 50% da multa de ofício. Apresenta os comprovantes e solicita a exclusão dos referidos valores em razão do pagamento.

Não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores de bônus hiring, reposição bônus hiring e gratificação na admissão. Diz que a Fiscalização efetuou o lançamento de contribuições incidentes sobre parcelas pagas aos seus funcionários a título de bônus hiring em duplicidade, pois a rubrica REP BÔNUS HIRING, na verdade, é adiantamento.

Indica em planilha os valores duplicados e apresenta os contracheques para comprovação do adiantamento e do desconto. Assim, requer a exclusão de todos os valores relativos à rubrica REP BÔNUS HIRING.

Alega que o bônus na admissão é pago uma única vez ou em parcelas para atração de profissionais estratégicos, e por não ser habitual, não pode integrar o salário de contribuição. Apresenta jurisprudência do CARF.

Diferença de Férias CCT e Diferença Salário CCT – declaração em GFIP particular. Assevera que os valores de contribuições incidentes sobre os proventos relativos a diferença de Férias CCT e diferença Salário CCT foram devidamente declarados e recolhidos.

Afirma que declarou os valores por GFIP particular (Código 650), nas competências de outubro e novembro de 2015, procedendo ao recolhimento das contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas em razão de alteração da data base salarial, uma vez que o fechamento da Convenção Coletiva se deu de forma retroativa.

Apresenta as GFIP e GPS correspondentes e pede a exclusão dos referidos valores. Não incidência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de "Gratificação".

Aduz que os valores pagos a título de "gratificação" foram pagos para estimular a transferência de empregados da matriz e outras filiais para a unidade de Goiana em Pernambuco, na qual, os empregados transferidos, por sua disponibilidade, receberam os valores correspondentes a 1,5 salário até seis meses após a sua transferência para Pernambuco, acrescido de 1,5 salário após 12 meses e 3 salários após 18 meses.

Diz que, tratando-se de gratificação liberal, paga por mera liberalidade, em função de um evento pontual, não pode integrar o salário de contribuição.

Assevera que a Fiscalização não conseguiu comprovar que o pagamento em questão tivesse a intenção de se tornar habitual. Não incidência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de indenização prevista em acordo coletivo - demissão sem justa causa. Alega que os valores pagos a título de "indenização convenção coletiva" foram previstos no Acordo Coletivo de Trabalho 2015/2016 e, ao contrário do que relata a Fiscalização, não possuem qualquer relação com a demissão coletiva de funcionários, pois somente ocorre quando os empregados que possuírem mais de sete anos de serviços prestadas à Empresa forem demitidos sem justa causa. Afirma que as parcelas em questão possuem nítido caráter indenizatório, uma vez que buscam fazer frente à perda do emprego pela demissão por iniciativa do empregador, quando da rescisão do contrato de trabalho, e diz ser indiscutível que tais rubricas são pagas uma única vez, portanto sem habitualidade.

#### Apresenta jurisprudência do CARF

Não incidência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de incentivo à demissão. Aduz que os valores pagos a título de incentivo à demissão não decorrem de um plano de demissão incentivada, pois os funcionários não se demitiram, mas se referem a um bônus de demissão aos funcionários que prestaram serviços à empresa e apresenta os termos de rescisão de contratos de trabalho.

Diz que, por se tratar de verba que não é paga em contrapartida do trabalho prestado e que não possui caráter habitual, já que decorre da rescisão do contrato de trabalho, é clara a sua vinculação ao item 7, da alínea 'e', do §9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/1991, que a exclui do salário de contribuição.

Contribuições previdenciárias sobre serviços prestados por pessoas físicas não empregados – pagamento. Alega que realizou o pagamento dos valores de contribuições lançados, para se beneficiar do desconto da redução da multa de ofício. Apresenta os comprovantes de pagamento. Não configuração de grupo econômico. Impossibilidade de se atribuir responsabilidade solidária.

Afirma que, nos termos da mais recente legislação trabalhista (Consolidação das Leis do Trabalho, alterada pela Lei nº 13.467/2017), configura Grupo Econômico o conjunto de empresas que estiverem sob a mesma direção, controle ou administração, e que demonstrem interesse integrado, a efetiva comunhão de interesses e a atuação conjunta.

Aduz que a Fiscalização se limitou a apontar a identidade de sócios e administradores das empresas, sem, contudo, demonstrar qual seria o "interesse integrado", a "efetiva comunhão de interesses" ou comprovar a "atuação conjunta das empresas" integrantes do suposto Grupo Econômico. Diz que o mero fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico não é suficiente a ensejar a solidariedade no pólo passivo de uma demanda fiscal, fazendo-se imprescindível a demonstração da prática conjunta do fato gerador pelos demais responsáveis tributários.

Apresenta jurisprudência judicial e do Carf. Por fim, requer o cancelamento da autuação, a exclusão das empresas consideradas responsáveis solidárias do pólo passivo da autuação, ou a realização de diligência, caso as suas alegações não estejam suficientemente provadas

#### Diligência

Da análise dos autos, e principalmente das alegações da defesa, foi necessário o retorno dos autos em diligência à DRF de origem para a manifestação da Fiscalização sobre as seguintes questões, transcritas do despacho de diligência de fls. 56.464/56.477

- 1) Erro na aplicação do FAP.

Alega a defesa que a Fiscalização utilizou apenas o índice aplicável ao estabelecimento matriz da Impugnante para todas as filiais autuadas, sendo que a partir do ano de 2016, o Ministério da Previdência Social, por meio da Resolução nº 1.327/2015, determinou que o FAP de empresa com mais de um estabelecimento deve ser calculado por cada estabelecimento.

Assim, deve a Fiscalização, com base nos documentos apresentados, nos sistemas da RFB e/ou intimando o contribuinte a apresentar novos documentos, verificar os índices do FAP que devem ser aplicados a cada estabelecimento da autuada, elaborar planilha com as retificações necessárias, se for o caso, senão discriminar as razões que levaram a conclusão para manutenção do lançamento.

2) Erro na aplicação da alíquota mínima de 8% para os segurados.

Afirma o contribuinte que foi aplicada indiscriminadamente a alíquota mínima de 8% sobre as bases de cálculo apuradas e que essa não é a forma correta de proceder à apuração das contribuições devidas pelos segurados, tendo em vista a existência de faixa de alíquotas e de limite para sua exigência, correspondente à aplicação da alíquota máxima de 11% sobre o valor do teto. Assim, deve a Fiscalização, com base nos documentos apresentados, nos sistemas da RFB e/ou intimando o contribuinte a apresentar novos documentos, verificar a possibilidade de apuração dos valores devidos por segurado, aplicando as alíquotas e o limite definidos na legislação, elaborar planilha com as retificações necessárias, se for o caso, senão discriminar as razões que levaram a conclusão para manutenção do lançamento.

3) Diferença Folha x GFIP.

Alega a defesa que as diferenças decorrem de: a) Desconsideração das GFIP enviadas à Fiscalização; b) Análise equivocada de seus documentos, uma vez que parte dos valores que não teriam sido declarados em GFIP foi declarada em GFIP de outra filial; c) O fato de que a Fiscalização considerou, equivocadamente, que a Impugnante teria deixado de declarar em sua GFIP valores devidos a Dirigentes Sindicais, quando o correto é que o próprio Sindicato faça a declaração e o recolhimento das contribuições devidas. Assim, deve a Fiscalização, com base nos documentos apresentados, nos sistemas da RFB e/ou intimando o contribuinte a apresentar novos documentos:

3.1 – Informar se foi desconsiderada alguma GFIP transmitida antes do início da ação fiscal, discriminando a GFIP e as razões para tal procedimento.

3.2 – Informar se a autuada efetuou retificação de GFIP, antes do início da ação fiscal, alocando corretamente seus segurados aos respectivos estabelecimentos, se houve equívoco por parte da Fiscalização na autuação, e elaborar planilha com as retificações necessárias, se for o caso, senão discriminar as razões que levaram a conclusão para manutenção do lançamento

3.3 – Informar se houve equívoco por parte da Fiscalização no lançamento dos segurados que, conforme informação da defesa, são Dirigentes Sindicais, e elaborar planilha com as retificações necessárias, se for o caso, senão discriminar as razões que levaram a conclusão para manutenção do lançamento.

4) Desconsideração pela Fiscalização dos valores das GFIP efetivamente transmitidas à Receita Federal.

Aduz a defesa que a Fiscalização desconsiderou, em alguns meses, GFIP enviadas à Receita Federal, originando as diferenças autuadas. Cita, como exemplo, a competência 04/2016 e cola trecho da GFIP em que declara toda a base informada na folha de pagamento.

Assim, deve a Fiscalização, com base nos documentos apresentados, nos sistemas da RFB e/ou intimando o contribuinte a apresentar novos documentos, verificar se, de fato, foram transmitidas GFIP, antes do início da ação fiscal, declarando corretamente fatos geradores lançados na autuação sob análise, e elaborar planilha com as retificações necessárias, se for o caso, senão discriminar as razões que levaram a conclusão para manutenção do lançamento.

5) Horas extras.

No tocante aos valores relativos a horas extras contabilizados a maior em relação ao informado em folha de pagamento, a defesa diz que a Fiscalização desconsiderou que nas contas contábeis analisadas (571100161, 57100162 e 57100163), além das rubricas horas extras, estão escrituradas as rubricas de adicional noturno e descanso remunerado, o que aumentou, por óbvio, o valor contabilizado. Apresenta trecho do Razão Contábil exemplificando a referida contabilização.

Alega que a Fiscalização procedeu à análise de suas contas contábeis de forma incorreta, uma vez que, para a apuração dos valores supostamente devidos, considerou tão somente os lançamentos a débito nas contas contábeis 571100161, 57100162 e 57100163, quando o correto, segundo as normas contábeis, é se considerar o saldo da conta (débito menos o crédito). Apresenta planilha que diz demonstrar o alegado.

Apresenta contracheques dos funcionários, por amostragem, que demonstram que os valores referentes aos pagamentos de adicional noturno e descanso semanal remunerado foram efetivamente informados na sua folha de salários mensal, e levados à tributação por meio de sua declaração em GFIP e posterior pagamento por meio de GPS, e afirma que isso foi desconsiderado durante a Fiscalização.

Assim, deve a Fiscalização, com base nos documentos apresentados, nos sistemas da RFB e/ou intimando o contribuinte a apresentar novos documentos, verificar se foram lançadas contribuições sobre rubricas comprovadamente declaradas em GFIP, e elaborar planilha com as retificações necessárias, se for o caso, senão discriminar as razões que levaram a conclusão para manutenção do lançamento.

6) Comprovação do pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a licença remunerada.

Afirma que a Fiscalização desconsiderou que os valores incidentes sobre o pagamento da licença remunerada e seus reflexos foram integralmente recolhidos.

Diz que a Fiscalização analisou tão somente os eventos lançados na “Folha Especial de Adiantamento”, emitida na data em que o empregado passou a gozar da licença remunerada, em que foram lançados os pagamentos da referida rubrica e seus reflexos (sem a correspondente tributação), deixando de analisar a “Folha Mensal”, onde os eventos são unificados para então incidir a tributação. E esclarece que na folha especial de adiantamento os valores pagos a título de adiantamento são devidamente descontados. Apresenta, por amostragem, contracheques de funcionários exemplificando o alegado.

Assim, deve a Fiscalização, com base nos documentos apresentados, nos sistemas da RFB e/ou intimando o contribuinte a apresentar novos documentos, verificar se foram lançadas contribuições sobre valores comprovadamente declarados em GFIP, e elaborar planilha com as retificações necessárias, se for o caso, senão discriminar as razões que levaram a conclusão para manutenção do lançamento.

7) Lançamento em duplicidade. Contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de abono único.

Alega que a Fiscalização efetuou o lançamento de parcelas pagas aos seus funcionários a título de abono único em duplicidade. Afirma que na Planilha 8, que contém a discriminação dos valores autuados, e que a Fiscalização considerou para o lançamento os valores pagos sob a rubrica 1703 - REP ABONO ÚNICO CCT.

Diz que, na verdade, tais valores se referem a adiantamentos aos empregados que posteriormente foram descontados no contracheque. Para comprovação de suas alegações, apresenta os contracheques dos funcionários, que demonstram o adiantamento na Folha de Pagamento Especial e, posteriormente, o seu desconto na Folha de Pagamento Mensal.

Assim, deve a Fiscalização, com base nos documentos apresentados, nos sistemas da RFB e/ou intimando o contribuinte a apresentar novos documentos, verificar se foram lançadas contribuições sobre o Abono Único em duplicidade, e elaborar planilha com as retificações necessárias, se for o caso, senão discriminar as razões que levaram a conclusão para manutenção do lançamento.

8) Acerto horas extras 50% – pagamento realizado em 2018.

A defesa esclarece, que os valores de contribuições incidentes sobre os referidos proventos foram devidamente recolhidos. Afirma que os valores referentes a 05/2015 foram recolhidos em 03/2018 com a GFIP devidamente retificada, portanto antes do início da ação fiscal.

Quanto aos valores relativos a 06/2015, diz que efetuou os recolhimentos no auto de infração, com a redução de 50% da multa de ofício. Apresenta os comprovantes e solicita a exclusão dos referidos valores em razão do pagamento.

Assim, deve a Fiscalização, com base nos documentos apresentados, nos sistemas da RFB e/ou intimando o contribuinte a apresentar novos documentos, verificar se foram lançadas contribuições sobre valores efetivamente declarados em GFIP e recolhidos, como alega a defesa em relação à competência 05/2015, e elaborar planilha com as retificações necessárias, se for o caso, senão discriminar as razões que levaram a conclusão para manutenção do lançamento.

Quanto à competência 06/2015, se for o confirmado o recolhimento, conforme alega a autuada, tais valores devem ser apartados e o pagamento apropriado ao débito.

9) Diferença de Férias CCT e Diferença Salário CCT – declaração em GFIP particular.

A defesa esclarece que os valores de contribuições incidentes sobre os referidos proventos foram devidamente declarados e recolhidos. Afirma que declarou os valores por GFIP particular (Código 650), nas competências de outubro e novembro de 2015, procedendo ao recolhimento das contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas em razão de alteração da data base salarial, uma vez que o fechamento da Convenção Coletiva se deu de forma retroativa. Apresenta as GFIP e GPS correspondentes e pede a exclusão dos referidos valores.

Assim, deve a Fiscalização, com base nos documentos apresentados, nos sistemas da RFB e/ou intimando o contribuinte a apresentar novos documentos, verificar se foram lançadas contribuições sobre valores efetivamente declarados em GFIP e recolhidos, e elaborar planilha com as retificações necessárias, se for o caso, senão discriminar as razões que levaram a conclusão para manutenção do lançamento.

10) Contribuições previdenciárias sobre serviços prestados por pessoas físicas não empregados – pagamento.

Alega que realizou o pagamento dos valores autuados, para se beneficiar do desconto da redução da multa de ofício. Apresenta os comprovantes de pagamento. Quanto aos referidos valores, se for o confirmado o recolhimento, conforme alega a autuada, tais valores devem ser apartados e o pagamento apropriado ao débito.

Ante todo o exposto, solicita-se que a Fiscalização elabore Informação Fiscal manifestando-se conclusivamente sobre cada uma questões acima, discriminando em planilha eventuais retificações, se for o caso, ou informando as razões que fundamentam a manutenção do débito

### **Informação Fiscal de Diligência**

A Fiscalização elaborou a Informação Fiscal de fls. 56.493/56.499 com os seguintes esclarecimentos:

1 – Erro na aplicação do FAP:

A Fiscalização confirmou ter utilizado o índice aplicável ao estabelecimento matriz para todas as filiais, não considerando que a partir de 2016 o FAP de empresa com mais de um estabelecimento deve ser calculado por estabelecimento. Diante disso, efetuou a correção para os cálculos do GILRAT em 2016 conforme planilha número 22 denominada

**RETIFICADORA DA 19 TOTALIZADORA POR ESTABELECIMENTOS E COMPETÊNCIAS . CONTRIB. P/GILRAT 2016**, na qual está inserida em sua coluna E as alíquotas corretas para cada estabelecimento e na coluna F os valores corrigidos em conformidade com a Resolução 1327/2015 do Ministério da Previdência Social.

**2 – Erro na aplicação da alíquota mínima de 8% para os segurados:**

A Fiscalização confirmou que errou na autuação ao considerar em todas as apurações (exceto na apuração da rubrica 2782 – Incentivo a demissão – planilha 16) a contribuição dos segurados empregados pela alíquota mínima de 8%. Dessa feita, retificou as apurações referentes a tal contribuição nas planilhas 2 (coluna F) – 5 (coluna H) e 6 a 15 (colunas F), nas quais estão mantidas somente as apurações de bases de cálculo.

A Fiscalização demonstrou a apuração de tais contribuições através das planilhas 23 – RETIFICADORA DAS CONTRIBUIÇÕES DOS EMPREGADOS DECLARADAS e 24 – RETIFICADORA DE 17 TOTALIZADORA POR ESTABELECIMENTOS E COMPETÊNCIA CONTRIBUIÇÃO DE EMPREGADOS. A Planilha 23 é o resultado do confronto entre as contribuições dos segurados empregados inseridas nas folhas de pagamento de salário com as contribuições declaradas em GFIP e a Planilha 24 é o resultado do cálculo retificado, da aplicação sobre os salários de cada empregado das alíquotas em conformidade com os limites legais.

**A Planilha 25 – TOTAL DAS CONTRIBUIÇÕES DOS EMPREGADOS CORRETA** é a junção das planilhas 22 e 23, ou seja, a soma das contribuições dos segurados empregados não declaradas em GFIP com as contribuições apuradas em conformidade com as folhas de pagamento de salários entregues, em conformidade com as alíquotas, corrigidas e aplicadas individualmente, sobre as bases de cálculo de cada um deles.

**3 – Diferença Folha x GFIP**

A Fiscalização esclareceu que foram consideradas todas as GFIP exportadas antes do início da ação fiscal (31/08/2018), conforme discriminação contida na Planilha 26 – GFIP USADAS NO PROCEDIMENTO FISCAL. Porém, no que concerne a competência 04/2016 da matriz, o sistema usado para a apuração não considerou a GFIP enviada em 26/03/2018 com base de cálculo R\$ 61.707.349,64 (considerou somente a enviada em 06/05/2016 com base de cálculo R\$ 427.153,66).

Assim, foi anulada (zerada) a apuração do fato gerador em tal competência contida na planilha número 1 – FOLHA VERSUS GFIP CONFORME EMPRESA SE – linha número 5, o que está demonstrado na Planilha 27 – RETIFICADORA DE 1 – FOLHA VERSUS GFIP CONFORME EMPRESA SE.

A Fiscalização informou que considerou na ação fiscal todas as GFIP que tinham efeito tributário, ou seja, elaboradas e exportadas antes do início da ação fiscal. Sendo assim a apuração acatou todas as declarações contidas nas GFIP exportadas, tendo havido equívoco apenas na competência 04/2016 da matriz, para a qual, como dito acima, a exigência foi cancelada. Afirmou, ainda, que não houve equívoco no lançamento dos segurados que, segundo a defesa, são dirigentes sindicais, pois, na apuração foram consideradas todas as GFIP que, conforme declarado pelas impugnantes continham dirigentes sindicais.

A Fiscalização discriminou todas as GFIP com tais informações que foram exportadas e foram objeto de apuração na Planilha 26 – GFIP USADAS DURANTE O PROCEDIMENTO FISCAL. As quatro primeiras indicam os estabelecimentos, as competências, números de códigos de controle, os nomes e bases de cálculo dos dirigentes sindicais declarados e os números das linhas em que estão citadas na planilha mencionada. As demais indicam somente os números das linhas, conforme transcrição a seguir:

3.3.1 – estabelecimento matriz – outubro/2015 – código Hj1DofEvli0000-0 – linha 25– Alex Santos Custódio – BC 582,25 – Jaime de Andrade Coelho – BC 611,55 – Jefferson Dias Leandro BC 4887,06 – João Alves de Almeida – BC 3.129,37 – José João Ribeiro – BC 2.208,03 – Liomar Gomes dos Santos – BC 459,82 – Narcísio Ramos Penido – BC 2.208,06 – Wander dos Santos Martins – BC 493,72.

3.3.2 – estabelecimento matriz – janeiro/2016 – código Kf5l2gedqJP0000-0 – linha38 – Alex Santos Custódio – BC 733,00 – Jefferson Dias Leandro – BC 286,89 – João Alves de Almeida – BC 3.416,60 – José João Ribeiro – BC 2.411,20 – Liomar Gomes dos Santos – BC 602,69 + 970,00 – Narcísio Ramos Penido – BC 2.962,00 +325,82 – Wander dos Santos Martins – BC 1.370,10.

3.3.3 – estabelecimento matriz – fevereiro/2016 – código A5DIXoG8y400000-6 – linha 40 - Alex dos Santos Custódio – BC 928,31 – Jefferson Dias Leandro – BC795,04 – João Alves de Almeida – BC 3.325,49 – José João Ribeiro – BC 2.346,90 – Liomar Gomes dos Santos – BC 681,12 – Narcísio Ramos Penido – BC 2.344,71 –Paulo de Oliveira Braz – BC 3.173,91 – Wander dos Santos Gomes – BC 614,19.

3.3.4 – estabelecimento matriz – 04/2016 – código H4vwvlK4BDM0000-0 – linha 46 – Alex Santos Custódio – BC 640,06 – Jaime de Andrade Coelho – BC 459,58 – Jefferson Dias Leandro – BC 454,10 – João Alves de Almeida – BC 3.416,60 – José João Ribeiro – BC 3.895,46 – Liomar Gomes dos Santos – BC 465,26 – Narcisio Ramos Penido – BC 2.411,20 – Paulo de Oliveira Braz – BC 1.277,20 – Wander dos Santos Martins – BC 465,28.

## 5 – HORAS EXTRAS:

No que concerne às horas extras, a Fiscalização reconheceu que não considerou os valores referentes a créditos na contabilidade das respectivas contas, conforme a Planilha 5 – HORAS EXTRAS NA CONTABILIDADE VERSUS FOLHA DE PAGAMENTOS, o que foi corrigido na Diligência Fiscal por meio da elaboração da Planilha 28 – RETIFICADORA DE 5 - HORAS EXTRAS NA CONTABILIDADE VERSUS FP E COM SALDOS MENSAIS, na qual foram inseridos os valores contabilizados como créditos (coluna E) e a consequente retificação contida na coluna H.

A Fiscalização extraiu das folhas de pagamento apresentadas pelo sujeito passivo todas as rubricas que contém horas extras, conforme demonstrado na Planilha 4 – HORAS EXTRAS TOTAIS NA FOLHA DE PAGAMENTO, não havendo omissão de rubricas. Foram confrontadas todas as rubricas de horas extras nas folhas de pagamento com a contabilização de tais rubricas e concluiu-se que o sujeito passivo contabilizou valores a maior referentes à rubrica em questão, sendo esse o motivo da autuação.

A defesa ao afirmar que na conta contábil estão lançados outros eventos corrobora a discrepância apresentada, pois demonstra por meio da planilha citada, que foram apuradas todas as rubricas referentes a horas extras.

Assim ficou comprovado que o autuado contabilizou realmente valores de despesas horas extras superiores aos lançados em folha de pagamento. Após ser intimado para justificar tal incongruência (valor contabilizado maior que o pago), praticamente produziu prova contra si, ao afirmar que as bases apresentadas nas planilhas extraídas de suas próprias declarações (folhas de pagamento e sua contabilidade), da forma como estão dispostas, não permitem uma análise de comparação efetiva dos valores. A prova contra si fica evidenciada na medida em que declara incapacidade para esclarecer corretamente a sua escrituração contábil diferente do que ela própria declarou em folha de pagamento.

Não há nenhuma relação entre a autuação referente a horas extras na folha de pagamento e na contabilidade com o declarado em GFIP. O que a Fiscalização apurou foi simplesmente a contabilização a maior de uma conta, a qual na folha de pagamento está lançada pelo próprio autuado.

Não há como provar, por meio da GFIP, que uma determinada rubrica foi ou não considerada como sujeita a incidência tributária, pois a GFIP não identifica individualmente as rubricas e sim a totalidade dos proventos pagos e considerados pelo autuado como base de cálculo da Previdência Social. A tributação ou não das rubricas se dá pela declaração na folha de pagamento. A exibição de documentos comprobatórios de pagamento de rubricas consideradas pelo autuado como sujeitas a incidência de contribuição previdenciária não elide a autuação, pois isso não foi objeto de apuração. O fato concreto é que o autuado contabilizou valores a maior em suas contas da escrituração em confronto com rubricas correspondentes nas folhas de pagamento no que concerne a horas extras.

#### 6 – LICENÇA REMUNERADA:

A Planilha 29 denominada LICENÇAS REMUNERADAS NÃO CONSIDERADAS BASE PELO SUJEITO PASSIVO, extraída da folha de pagamento entregue, comprova por meio do exame de sua coluna “C” que o autuado considerou tais rubricas como não sujeitas a contribuição previdenciária (NÃO É BASE).

Como o autuado não considerou tais rubricas como sujeitas a tributação, obviamente não recolheu quaisquer valores em decorrência de seu pagamento aos empregados. Ou seja, não foi a Fiscalização que desconsiderou que os valores incidentes sobre o pagamento da licença remunerada e seus reflexos tinham sido integralmente recolhidos. Ela apenas constatou que o autuado não considerou tais rubricas como base de cálculo em sua folha de pagamento e em GFIP, não realizando recolhimentos referentes às mesmas.

Tal fato corrobora o procedimento de autuação ao demonstrar que as rubricas da Planilha 29 são as mesmas da Planilha 7 – LICENÇA REMUNERADA (TODAS AS RUBRICAS) cujos proventos (coluna E) serviram de base para o lançamento. A Fiscalização reafirmou a correção do seu procedimento com a exibição da Planilha 30 denominada LICENÇA REMUNERADA EMPREGADOS LISTADOS PELO SUJEITO PASSIVO, na qual estão

discriminados, conforme as folhas de pagamento exibidas, todos os empregados listados pelo autuado na impugnação (exceto Jefte Fernandes de Assis) com os valores referentes às remunerações dos mesmos. E reitera que foi o próprio autuado que classificou as rubricas apuradas como sendo não sujeitas a incidência tributária (NÃO É BASE).

Indicou como exemplo o empregado Bruno Ricardo Duarte para o qual o autuado considerou como base cálculo as rubricas 1658 – 167 – 1651 – 1676 – 1655 – 1654 – 214 e 1, cuja soma é R\$ 7.718,65 que é exatamente o mesmo valor da base de cálculo declarada na GFIP correspondente, conforme demonstrado na Planilha 31 – GFIP BRUNO RICARDO DUARTE AGOSTO.

A Fiscalização demonstrou que tais rubricas não estão incluídas na Planilha 7 (base da apuração) e também na Planilha 29 – LICENÇAS REMUNERADAS NÃO CONSIDERADAS BASES PELO SUJEITO PASSIVO.

Conclui que se o autuado não declarou em GFIP tais rubricas como base de cálculo, também como consequência não houve o recolhimento de contribuições referentes as mesmas. A Fiscalização informou que não trabalhou com “FOLHA ESPECIAL DE ADIANTAMENTO” e sim com as folhas de pagamento entregues pelo autuado em arquivos digitais conforme recibos de códigos números 9912167d-95ef95ef9512-861a2489-614533c4 de 2015 e Oe3c8ea7-799729ff- 5a92cd83-b7b1681f de 2016. Registrhou que quanto à alegação de que os descontos pagos a título de adiantamento são descontados, não há nenhuma relação de tal desconto com a redução da base de cálculo das rubricas tributadas. Destacou que a prova de tal afirmativa está no exame da Planilha 32 – REDUÇÕES EM QUE NÃO HÁ ADIANTAMENTOS, extraída das folhas de pagamento entregues e na qual estão discriminadas as rubricas consideradas reduções pelo próprio sujeito passivo. Ou seja, é o próprio autuado que considera em suas folhas de pagamento que descontos referentes a pagamentos de licença remunerada não são passíveis de reduzir a base de cálculo dos mesmos (o que é correto, pois caso contrário teríamos a possibilidade dos chamados adiantamentos não fazerem parte da base de cálculo do salário pago ao empregado).

Na planilha mencionada verifica-se que entre as rubricas classificadas como reduções não há nenhuma que seja desconto de adiantamento de provento referente à licença remunerada e nela estão todas as rubricas de reduções.

## 7 – ABONO ÚNICO:

A Fiscalização reiterou que não examinou as “folhas de pagamento especial”, pois não lhe foram apresentadas (analisou as folhas de pagamento apresentadas, conforme recibos de arquivos digitais). E por meio do exame das planilhas números 33, 34 e 35, denominadas respectivamente EMPREGADOS QUE RECEBERAM RUBRICA 1703 REP ABONO ÚNICO, EMPREGADOS COM DESCONTO EM ABRIL 2016 e DESCONTOS EMPREGADOS QUE RECEBERAM RUBRICA 1703, confirmou que sobre os valores pagos não houve quaisquer descontos de abril a dezembro de 2016. Informou que a justificativa da tributação sobre a rubrica 329 –abono único está contida no item 2.2.4 do relatório fiscal elaborado no fim do procedimento fiscal

**8 – ACERTO HORAS EXTRAS 50% - PAGAMENTO REALIZADO EM 2018:**

No que concerne a competência 05/2015 a fiscalização comprovou por meio do exame das planilhas números 36 e 37 denominadas respectivamente GFIP EST 36 MAIO 2015 ITEM 8 DA IMPUGNAÇÃO e CÓDIGO DE BLOQUEIO GFIP EST 36 MAIO 2015, extraídas por meio do sistema GFIPWEB em 07/04/2020 que não houve exportação da citada GFIP em 03/2018, pois a mesma está em tal data com status 2 – AGUARDANDO EXPORTAÇÃO e indicador de bloqueio 05 – como GFIP tratada e bloqueada, portanto sem valor tributário. O procedimento que originou a autuação considerou a GFIP efetivamente exportada em 20/06/2015 (não considerou com efeito tributário a GFIP que está bloqueada no sistema e que foi gravada em 23/03/2018).

No que concerne a competência 06/2016, por meio do exame das planilhas números 38 e 39 denominadas respectivamente GFIP EST 36 JUNHO 2015 DO SISTEMA GFIPWEB e GFIP EST 36 JUNHO 2015 USADA NA AUTUAÇÃO, que sendo ambas iguais, a Fiscalização considerou a GFIP exportada em 26/03/2018, conforme demonstrado na planilha 39 denominada GFIP EST 36 JUNHO 2015 USADA NA AUTUAÇÃO.

**9 – DIFERENÇA DE FÉRIAS CCT E DIFERENÇA SALÁRIO CCT – DECLARAÇÃO EM GFIP PARTICULAR:**

A Fiscalização informou que a apuração do fator gerador diferença férias CCT (conforme discriminado na Planilha 11 na competência 10/2015 do estabelecimento 16.701.716/0034-14) teve como fulcro o fato de tal rubrica não ter sido considerada como sujeita a tributação pelo autuado, tendo sido examinadas as GFIP com data de exportação de 03/11/2015 e 26/03/2018.

Quanto à rubrica diferença salário CCT contida na Planilha 11 –competências 10/2015 e 11/2015 do mesmo estabelecimento, também foi constatado que o autuado não a considerou como sujeita a tributação, também tendo sido consideradas as GFIP com data de exportação de 04/12/2016 e 26/03/2018.

Assim, a Fiscalização concluiu que, considerando que a data de início do procedimento fiscal foi 31/08/2018, a apuração das contribuições está correta

**10 – CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOAS FÍSICAS NÃO EMPREGADAS – PAGAMENTO:**

A Fiscalização registrou que, em conformidade com o artigo 284 da Portaria MPF 430/2017, a atribuição de confirmar e processar recolhimentos efetuados após a notificação e a ciência é do setor de cobrança da Receita Federal.

11 – Em consequência das alterações acima (retificação referente ao FAP, retificação referente às contribuições dos empregados, anulação da autuação da competência 04/2016 da matriz e retificação referente à rubrica horas extras) a Fiscalização elaborou a Planilha 40 denominada RETIFICADORA DA 17 TOTALIZADORA POR ESTABELECIMENTO E COMPETÊNCIA – CONTRIB. PATRONAL E DE EMPREGADOS que demonstra as retificações, com as colunas DE e PARA para as bases de cálculo e as contribuições modificadas.

### **Manifestação acerca da diligência**

Após a ciência da informação fiscal, em 30/09/2020 (termo de fl. 56.613) o contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram manifestação conjunta de fls. 56.615/56.681 e documentos “Arquivos Não Pagináveis” juntados através dos termos de fls. 56.682/56.684.

Na manifestação acerca da diligência, a defesa essencialmente:

Afirma que em razão da declaração de pandemia em relação ao Coronavírus pela Organização Mundial da Saúde, foi publicada a Portaria nº 543/2020 (alterada pelas Portarias nºs 936, 1.087 e 4.105, editadas em 2020), que suspendeu os prazos processuais no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil a partir do dia 20/03/2020 até o dia 31/08/2020. Assim alega que sua manifestação é tempestiva.

#### **1 - RECONHECIMENTO DO ERRO DE DIREITO NA APLICAÇÃO DO FAP.**

Alega a improcedência e nulidade do Auto de Infração em razão da modificação dos critérios jurídicos anteriormente adotados pela Fiscalização, em razão do disposto no art. 146 do CTN. Aduz que “... a Fiscalização reconheceu ter se equivocado ao utilizar o índice aplicável ao estabelecimento matriz da Impugnante para todas as filiais e efetuou a correção dos cálculos para o ano de 2016, juntando aos autos a Planilha22. Veja-se na referida planilha que a Fiscalização, ao fazer esse acerto, reduziu a maior parte dos valores objeto da autuação, à exceção das contribuições ao RAT relativas ao CNPJ 16.701.716/0013-90, as quais foram majoradas.”

Diz que, ao corrigir o lançamento, a Fiscalização alterou os critérios jurídicos que haviam embasado a autuação, o que conduz à sua nulidade. Assevera que “... a Fiscalização incorreu em erro de direito no lançamento por equívoco de subsunção do fato à norma que prevê o aspecto quantitativo da hipótese de incidência (alíquota), o que levou ao erro de apuração do crédito tributário lançado.

Acrescenta que “... reconhecendo esse equívoco, a Fiscalização altera as alíquotas anteriormente aplicadas no lançamento para “consertá-lo”, incorrendo na alteração do critério jurídico fixado quando da autuação.” Cita jurisprudência e doutrina.

#### **2 - RECONHECIMENTO DE ERRO DE DIREITO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA MÍNIMA DE 8% PARA OS SEGURADOS.**

Alega a improcedência e nulidade do Auto de Infração em razão da modificação dos critérios jurídicos anteriormente adotados pela Fiscalização, em razão do disposto no art. 146 do CTN. Afirma que a Fiscalização reconhece que errou na autuação ao considerar em todas as apurações a contribuição dos segurados empregados pela alíquota mínima de 8%, exceto no que concerne a apuração na rubrica 2782 – Incentivo a demissão – planilha 16.

Diz que apesar de informar que tornou nulas as apurações referentes às contribuições dos segurados empregados, a Fiscalização retificou o seu equívoco, mediante a elaboração de novas planilhas.

Aduz que "... a Fiscalização incorreu em erro de direito no lançamento por equívoco de subsunção do fato à norma que prevê o aspecto quantitativo da hipótese de incidência (alíquota e base de cálculo), o que levou ao erro de apuração do crédito tributário lançado. Acrescenta que a Fiscalização "... reconhecendo esse equívoco, mais uma vez, alterou os critérios jurídicos que haviam embasado a autuação para retificar erro de direito, em total desconformidade com os art. 146 e 149 do CTN".

### 3 - DIFERENÇA FOLHA X GFIP. GFIP RETIFICADORA DESCONSIDERADA PELA FISCALIZAÇÃO. EQUÍVOCO QUANTO AO MANAD CONSIDERADO PELA FISCALIZAÇÃO – MAIO/2015.

Alega que "... ao fazer a conciliação entre as GFIPs e a Folha de Salários, a Fiscalização desconsiderou, para o mês de maio/2015, a GFIP retificadora enviada pela Impugnante à Receita Federal do Brasil em 22/03/2018 (comprovante de protocolo anexo – doc.05)." Afirma que "... a Fiscalização considerou, equivocadamente, o MANAD em valor superior àquele apurado pela Impugnante (arq\_nao\_pag003)".

Diz que "... a Fiscalização considerou que a Impugnante teria declarado como base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas pelo seu estabelecimento filial (CNPJ: 16.701.716/0036-86) o valor de R\$5.731.319,34, enquanto em sua Folha de Salários o valor informado era de R\$5.819.488,19, o que originou a diferença de base a menor no valor de R\$88.168,85 (arq\_nao\_pag001).

Aduz que "... a Fiscalização analisou os documentos de forma equivocada, tendo em vista que na GFIP retificadora enviada pela Impugnante (normal e expatriados), a base de cálculo das contribuições previdenciárias perfaz o montante de R\$5.641.671,93(doc. 05)."

Assevera que "... no MANAD considerado pela Empresa consta o valor de R\$5.648.022,59, sendo esta a Folha de Salários que deveria ser considerada pela Fiscalização."

Assegura que "... dessa forma, diante do equívoco no trabalho Fiscal, faz-se necessário que os autos retornem em diligência para verificação dos valores efetivamente declarados pela Impugnante em sua GFIP e MANAD, ou que desde já seja analisada e considerada a documentação apresentada pela Impugnante, do que decorrerá o cancelamento também desta parte da autuação."

### 4 - RECOLHIMENTOS EM OUTRAS FILIAIS DA IMPUGNANTE

Alega que "... a Fiscalização se limitou a informar que utilizou todas as GFIPs exportadas pela Impugnante antes do início da ação fiscal, tendo havido equívoco apenas em relação à competência de abril/2016, já retificada, não analisando as informações e documentos apresentados na Impugnação, que comprovam que parte das diferenças apuradas se referem a valores que constam no MANAD vinculados a determinado estabelecimento, mas que foram informados em GFIPs de outras filiais da Impugnante, em razão de transferências de funcionários ocorridas no decorrer dos anos calendários de 2015 e 2016".

Afirma que "... a planilha em anexo (arq\_nao\_pag\_002), denominada "Recolhimentos em filiais diversas", demonstra as GFIPs onde foram declaradas as bases de cálculo verificadas pela Fiscalização na Folha de Pagamentos constante do MANAD,

correlacionando o estabelecimento onde se apurou a diferença, a competência e filial onde a matrícula deveria ter sido declarada. Aduz que "... as GFIPs e GPSs que instruíram a Impugnação (doc. 05) comprovam que os referidos valores foram efetivamente declarados e recolhidos pela Impugnante nas filiais apontadas."

#### 5 - DIRIGENTES SINDICAIS.

Nesse ponto, a defesa informa que concorda com os esclarecimentos prestados pela Fiscalização.

#### 6 - ITEM DESCONSIDERADO PELAS INFORMAÇÕES FISCAIS. EXISTÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL DEFINITIVA. NÃO INCLUSÃO DO VALOR DO AVISO-PRÉVIO INDENIZADO NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Alega que, no ano de 2009, "... impetrou o Mandado de Segurança nº 2009.38.00.004338- 9, com pedido liminar (doc.03 da defesa), visando ao reconhecimento do seu direito de não incluir o aviso prévio indenizado e seus respectivos proporcionais de décimo-terceiro salário e férias no cálculo do salário-de-contribuição (base de cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração do trabalho – patronal e terceiros)."

Afirma que "... em 20.02.2016, foi certificado o trânsito em julgado da decisão favorável à Impugnante que determinou, de forma definitiva, a exclusão dos valores pagos aos seus funcionários a título de aviso prévio e reflexos no 13º e nas férias do salário-de-contribuição, base de cálculo das contribuições sociais (patronal e de terceiros)."

Aduz que "... após o trânsito em julgado, especificamente a partir de maio de 2016, a Impugnante deixou de informar em sua GFIP os valores referentes aos pagamentos realizados aos seus funcionários a título de aviso prévio indenizado e reflexos, vez que, por força da decisão judicial, esses já não faziam mais parte da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Entretanto, tais valores foram mantidos na folha de pagamento de salários, o que gerou parte da diferença autuada pela Fiscalização."

Assevera que "... na planilha que instrui esta manifestação, a Impugnante reapresenta os valores de aviso prévio indenizado que deixaram de ser incluídos na sua GFIP em razão da obtenção de decisão transitada em julgado, bem como a sua composição vide(arq\_nao\_pag001).

#### 7 - DESCONSIDERAÇÃO, PELA FISCALIZAÇÃO, DOS VALORES DAS GFIP EFETIVAMENTE TRANSMITIDAS À RECEITA FEDERAL. MATRÍCULAS EM DUPLICIDADE NO MANAD.

Alega que "... a primeira situação a ser analisada se refere aos trabalhadores reintegrados que, por um equívoco no sistema, constam em duplicidade no MANAD (vide coluna "Reintegração (empregado considerado em duplicidade no MANAD)" do arq\_nao\_pag001).

Afirma que “... como algumas informações relacionadas à Folha de Pagamento dos trabalhadores reintegrados foram lançadas no MANAD em duplicidade, nas competências de outubro/2015 e janeiro, março e novembro de 2016, foram verificados pela Fiscalização valores que não teriam sido declarados em GFIP.”

Acrescenta que “... porém o equívoco operacional está no MANAD, na medida em que esses foram corretamente declarados em GFIP, sendo a contribuição previdenciária devidamente recolhida.”

Apresenta os segurados que possuem mais de uma matrícula no MANAD, a fim de que o trabalho fiscal possa ser retificado, excluindo-se da autuação os valores que não deveriam constar em GFIP e nem serem considerados como base de cálculo das contribuições previdenciárias (doc. 03).

#### **8 - NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE REMUNERAÇÃO DOS IMPATRIADOS – EMPREGADOS ESTRANGEIROS VINCULADOS AO REGIME DE PREVIDÊNCIA DO PAÍS DE ORIGEM.**

Alega que “... no MANAD constam pagamentos realizados a empregados estrangeiros que se enquadram na “categoria 03” da SEFIP, em relação aos quais não deve ocorrer recolhimento de Contribuições Previdenciárias em razão de estarem vinculados ao regime de previdência do país de origem ...”, por essa razão não foram declarados em GFIP.

Apresenta em anexo as fichas de registro dos empregados relacionados (doc. 04), referentes aos valores discriminados na coluna N da planilha que instrui esta manifestação (arq\_nao\_pag001), denominada “Impatriado/Diretor (categoria 3 SEFIP) com base no Manad”.

Afirma que esses valores devem ser excluídos da autuação, em razão de não serem base para recolhimento das Contribuições Previdenciárias exigidas.

#### **9 - RESCISÕES COMPLEMENTARES COM GPS PAGA.**

Ainda nesse tópico, identifica como diferenças entre a Folha de Salários e as GFIPs valores referentes a rescisões complementares pagas a empregados demitidos ou que tenham pedido demissão, em relações aos quais não houve retificação na GFIP. Tratam-se dos valores discriminados na coluna P (“TRCT complementar com GPS paga”) da planilha anexa (arq\_nao\_pag001).

#### **10 - HORAS EXTRAS.**

Aduz que “... de acordo com o Auto de Infração, na contabilidade da Impugnante teria ocorrido escrituração de pagamento das rubricas horas extras em valores superiores aos constantes em folhas de pagamentos de salários e, considerando que tais rubricas possuem natureza salarial, incidiria sobre a diferença apurada as contribuições devidas pela empresa e pelos segurados. Em sua defesa, a Impugnante demonstrou (i) a impossibilidade de comparação entre os valores contabilizados nas contas contábeis nºs 571100161, 57100162 e 57100163 e aqueles informados a título de horas extras em sua folha de pagamentos de salários, uma vez que na contabilidade há valores de outras rubricas, como adicional noturno e DSR; (ii) que a Fiscalização analisou equivocadamente as contas contábeis, na medida em que foram

considerados apenas os valores debitados e não o saldo das contas (débito menos o crédito); e (iii) a desconsideração de que na folha de salários foram devidamente lançados os valores de adicional noturno e DSR.

Assim, a Impugnante comprovou ser ilegítima a inclusão da suposta diferença entre os valores de horas extras lançados na contabilidade e na folha de pagamento de salários, na base de cálculo das contribuições previdenciárias patronal e dos segurados. No tocante às divergências relativas às horas extras, determinou a DRJ que a Fiscalização verificasse se foram lançadas contribuições sobre rubricas comprovadamente declaradas em GFIP.”

Diz que "... a Fiscalização ignorou, ou simplesmente não entendeu, os argumentos deduzidos pela Impugnante em sua defesa, no sentido de que a premissa adotada na autuação está equivocada, pois não é possível comparar os lançamentos realizados nas contas contábeis nºs 571100161, 57100162 e 57100163 e aqueles realizados na folha de pagamentos de salários, uma vez que na contabilidade há valores de outras rubricas, como adicional noturno e Descanso Semanal Remunerado (DSR), aumentando, por óbvio, o valor contabilizado."

Apresenta a planilha que diz demonstrar (arq\_nao\_pag004), na aba “Abertura do Razão Contábil”, que, entre as rubricas constantes nas três contas contábeis analisadas pela Fiscalização, estão contabilizados os valores pagos a título de adicional noturno e descanso semanal remunerado (DSR), e não somente horas extras, como considerado pela Fiscalização.

Assevera que "... a Fiscalização insiste em partir de uma base de comparação totalmente equivocada, afinal, para apuração das horas extras deveria ser considerada a contabilização exclusivamente das horas extras.”

Assegura "... que a legislação contábil não determina que as verbas de natureza salarial devem ser lançadas em sua contabilidade tal como são informadas em sua folha de pagamento de salários, sendo totalmente legítima a opção da Impugnante unificar os lançamentos contábeis de horas extras e adicional noturno nas contas 571100161, 57100162 e 57100163”.

Alega "... que a Impugnante instruiu a sua Impugnação com contracheques dos funcionários, por amostragem, que demonstram que os valores referentes aos pagamentos de adicional noturno e descanso semanal remunerado foram efetivamente informados na sua folha de salários mensal, e levados à tributação por meio de sua declaração em GFIP e posterior pagamento por meio de GPS (vide doc. 12 e arq\_nao\_pag005), o que foi completamente desconsiderado pela Fiscalização”.

Afirma "... a impossibilidade de comparação entre os valores contabilizados nas contas contábeis nºs 571100161, 57100162 e 57100163 e aqueles informados a título de horas extras em sua folha de pagamentos de salários, uma vez que na contabilidade há valores de outras rubricas, como adicional noturno e DSR; e (ii) a desconsideração de que na folha de salários foram devidamente lançados os valores de adicional noturno e DSR, é totalmente ilegítima a inclusão da suposta diferença entre os valores de horas extras lançados na

contabilidade e na folha de pagamento de salários, na base de cálculo das contribuições previdenciárias patronal e dos segurados, deve também ser cancelada esta parte da autuação."

#### 11 - COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A LICENÇA REMUNERADA.

Aduz que a Fiscalização "... vem considerando tão somente os eventos lançados na "Folha Especial de Adiantamento" (apesar de não aceitar tal denominação), emitida na data em que o empregado passou a gozar da licença remunerada, em que foram lançados os pagamentos da referida rubrica e seus reflexos, deixando de analisar a "Folha Mensal", sobre a qual recai a tributação."

Assevera que "... os valores referentes à licença remunerada foram transportados para a Folha Mensal, na qual é contabilizado o adiantamento com o desconto do que foi adiantado." Acrescenta que "... a Contribuição Previdenciária deve ser recolhida sobre os valores correspondentes à licença remunerada lançada na Folha Mensal e não em ambas as folhas, tal como entendeu a Fiscalização para proceder à autuação."

Alega ser totalmente equivocada a afirmação da Fiscalização de que "a própria autuada que classifica as rubricas apuradas como sendo não sujeitas a incidência tributária (NÃO É BASE)". Afirma que em nenhum momento considera que essas rubricas não se sujeitam à incidência das contribuições previdenciárias, pelo contrário, "... o que se defende é a impossibilidade de se considerar apenas uma das Folhas de Pagamento, como fez a Fiscalização, na medida em que a tributação ocorre apenas na Folha Mensal."

Diz que "... essa mesma análise deve ocorrer, ainda, em relação à planilha (arq\_nap\_pag006) e aos contracheques (doc. 15) de dez funcionários apresentados pela Impugnante em sua defesa, por amostragem, que demonstram a consideração dos valores pagos a título de licença remunerada, e seus reflexos, como verba salarial para fins de tributação pelas contribuições previdenciárias, devendo ser retificada a planilha número 30 elaborada pela Fiscalização."

#### 12 - ARGUMENTO DESCONSIDERADO PELA FISCALIZAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE OS VALORES PAGOS A TÍTULO DE ABONO SAÍDA DE FÉRIAS E ABONO SAÍDA DE LICENÇA REMUNERADA.

Aduz que os pagamentos realizados a título de abono de férias e abono saída licença remunerada, decorrem da previsão constante em Acordos Coletivos de Trabalho, database 2015 e 2016, segundo os quais o abono se dará no valor máximo correspondente a 10 dias de trabalho (1/3 do salário nominal), portanto não deve incidir sobre eles as contribuições previdenciárias. Assevera que segundo o art. 144 da CLT, o abono de férias está excluído do campo de incidência da contribuição previdenciária e das contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos desde que esteja firmado em contrato (contrato, regulamento da empresa, convenção ou acordo coletivo) e o valor pago não ultrapasse 20 dias de salário.

Acrescenta que se a verba concedida ao trabalhador está em conformidade com o art. 144 da CLT, não compõe o salário de contribuição, por força do item 6 da alínea “e” do §9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

### 13 - ABONO ÚNICO. LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE.

Alega que “... as Informações Fiscais, eximindo-se de analisar os documentos apresentados pela Impugnante, entre os quais está a Folha de Pagamento Especial, limitou-se a informar que nas planilhas 33, 34 e 35 elaboradas pela Fiscalização não houve quaisquer descontos de abril a dezembro de 2016”, contudo entende que essa informação não atende à diligência fiscal. Afirma que “... os valores referentes ao abono único foram, então, transportados para a Folha Mensal, na qual é contabilizado o adiantamento com o desconto do que foi adiantado.”

Aduz que “... ao lançar os valores discriminados na Folha Mensal assim como aqueles que constam na Folha Especial, a Fiscalização exige em duplicidade os valores que entende devidos a título de abono único”, e que “... esse cenário se repete para todos os casos em que há o lançamento da rubrica 1703 - REP ABONO ÚNICO CCT.”

Requer o retorno dos autos à Fiscalização, a fim de que reexamine os documentos apresentados, inclusive a Folha de Pagamento Especial em comparação com a Folha Mensal, a fim de excluir da autuação os valores das contribuições previdenciárias (patronal e segurados) lançadas sobre a rubrica 1703 - REP ABONO ÚNICO CCT, em razão da duplicidade.

### 14 - NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE OS VALORES PAGOS A TÍTULO DE ABONO ÚNICO.

Diz que “... a exigência fiscal deve ser cancelada de plano em razão de o abono concedido pela Impugnante não possuir nenhum dos elementos caracterizadores da remuneração, tendo sido estabelecido em negociação coletiva, em parcela única, de forma não habitual e desvinculado do salário, o que impõe a aplicação do PARECER PGFN/CRJ/Nº 2114/2011 ao caso.”

Assevera que, para os anos-base de 2014 e 2016, celebrou os Acordos Coletivos de Trabalho (doc. 18 da defesa) prevendo o pagamento de PARCELA ÚNICA a título de Abono Único aos seus empregados.

Acrescenta que “... o valor do abono foi depositado no dia 28/11/2014 (Acordo Coletivo 2014 – o nome da verba nesse ACT era “prêmio”) para os empregados admitidos até 31 de dezembro de 2013 e no dia 29/01/2016 (Acordo Coletivo 2016) para os empregados admitidos até o dia 31 de dezembro de 2014 que estivessem em atividade no dia 11/01/2016. E para os empregados cujos contratos de trabalho se encontravam suspensos, os pagamentos foram realizados à medida que retornavam ao trabalho, o que explica a existência de pagamentos residuais ao longo dos anos de 2015 e 2016.”

Assegura que, por reconhecer que a “habitualidade” é requisito indispensável para a inclusão de verba no salário de contribuição, a Lei nº 8.212/91 expressamente reconhece que estão fora de incidência os valores: “recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário”, nos termos do art.28, §9º, ‘e’, 7 da Lei nº 8.212/1991

**15 - ACERTO HORAS EXTRAS 50% - PAGAMENTO REALIZADO EM 2018.**

Alega que “... a Fiscalização afirma que não teria sido possível analisar a GFIP retificadora transmitida em março/2018, referente à competência de maio/2015, em razão de ela se encontrar com o status “2 – aguardando exportação”.

Afirma que “... em momento algum a Fiscalização intimou a Impugnante prestar esclarecimentos ou tomar providências em relação ao status da referida GFIP, a fim de que o procedimento fiscal pudesse ser efetivado, optando por ignorar o envio da declaração ao Fisco.”

Diz que não tinha conhecimento de que a exportação da GFIP não havia sido concluída e que se trata de um problema operacional da Receita Federal que não lhe pode ser imputado. Aduz que “... conforme informado na Impugnação, após verificar que não havia incluído os valores referentes ao acerto de horas extras na GFIP referente a maio/2015, a Impugnante procedeu à retificação da GFIP (ajuste de informação – código 9 – modificação), informando as bases corretas e procedendo ao devido recolhimento das contribuições sobre elas incidentes.”

Assevera que “... a Fiscalização jamais poderia ter se furtado de analisar que a Impugnação foi instruída com os documentos comprobatórios da inclusão dos valores na base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, como contracheques dos empregados e GFIP retificadora transmitida em março/2018 (vide doc. 20).”

Assegura que “... com relação ao recolhimento realizado pela Impugnante para a competência de junho/2015, a Fiscalização não tratou do assunto e, assim, não fez a devida alocação do pagamento ao débito.”

Acrescenta que “... conforme documentos que instruíram a Impugnação, no prazo para apresentação da defesa, a Impugnante efetuou o recolhimento dos valores exigidos a título de “acerto horas extras 50%” para o período de junho/2015, com a redução de 50% da multa de ofício (vide doc. 21).”

**16 - DIFERENÇA DE FÉRIAS CCT E DIFERENÇA SALÁRIO CCT – DECLARAÇÃO EM GFIP PARTICULAR.**

Alega que em relação às rubricas “diferença de férias CCT” e “diferença salário CCT”, a DRJ determinou que a Fiscalização averiguasse a informação de que os valores foram devidamente declarados em GFIP particular (código 650) e recolhidos.

Afirma que está comprovado nos autos que a Impugnante declarou os valores referentes às rubricas “diferença de férias CCT” e “diferença salário CCT” por GFIP particular (Código 650), nas competências de outubro e novembro de 2015, procedendo ao recolhimento das contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas. Os documentos comprobatórios (GFIP e GPS) se encontram anexos à defesa (vide doc. 23).

**17 - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOAS FÍSICAS NÃO EMPREGADOS – PAGAMENTO.**

Alega ter realizado o pagamento dos valores autuados, relativamente às remunerações pagas a segurados contribuintes individuais não declaradas em GFIP, para se

beneficiar do desconto da redução da multa de ofício, anexando os comprovantes de pagamento (doc. 29), devendo tais valores serem excluídos da exigência fiscal, ainda que por setor diverso integrante da Receita Federal do Brasil. Por fim, foram ratificadas as demais matérias impugnadas que não foram objeto de análise fiscal na diligência.

A DRJ , na análise de toda a documentação e argumentação juntada aos autos , manifestou o seu entendimento no seguinte sentido:

### **Jurisprudência**

No que concerne às jurisprudências invocadas há que ser esclarecido que as decisões administrativas e judiciais, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, exceto nos casos regulamentados pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.

### **Da alegação de nulidade do lançamento.**

Os Autos de Infração sob análise encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto. Ao contrário do entendimento da defesa, todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 foram observados por ocasião da lavratura dos Autos de Infração, não se verificando a existência de vícios a comprometer sua validade.

Alega a defesa que, após a realização da diligência, a Fiscalização reconheceu ter se equivocado ao utilizar o índice FAP aplicável ao estabelecimento matriz da empresa para todas as filiais, efetuando a correção dos cálculos para o ano de 2016 utilizando o FAP por estabelecimento, e ao corrigir o lançamento, alterou os critérios jurídicos que haviam embasado a autuação, o que conduz à sua nulidade da autuação em razão do disposto no art. 146 do CTN.

A defesa afirma, ainda, que a Fiscalização também reconheceu que errou ao considerar em todas as apurações a contribuição dos segurados empregados pela alíquota mínima de 8% (exceto na apuração da rubrica 2782 – Incentivo à demissão – planilha 16) e efetuou a correção dos cálculos elaborando novas planilhas. Assim, entende que a Fiscalização incorreu em erro de direito na apuração do crédito tributário lançado, sendo esse mais um motivo para a nulidade em razão do disposto no art. 146 do CTN.

A Autoridade Tributária, de fato, retificou as planilhas de cálculo conforme discriminado na informação fiscal de diligência, contudo, ao contrário do alegado pela defesa, não ocorreu erro de direito ou modificação de critérios jurídicos adotados .

A retificação dos cálculos, tanto a relativa ao FAP (utilização do índice FAP de cada estabelecimento) quanto à contribuição dos segurados (utilização da alíquota de acordo com a tabela constante no caput do artigo 20 da Lei nº 8.212/1991) não implicou em alteração na fundamentação legal indicada nos formulários de autuação.

Portanto não houve modificação no critério e nem no fundamento utilizado para o enquadramento do caso concreto à norma em abstrato. O art. 142 do CTN corrobora a atuação da

Autoridade Tributária, cuja “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”. Uma vez tendo detectado o erro de fato (na elaboração das planilhas), corrigiu os cálculos, sem modificar os critérios jurídicos adotados desde o início e garantindo o direito ao contraditório e à ampla defesa pelos sujeitos passivos, que foi devidamente exercido.

Assim, não procede a invocação do art. 146 do CTN porque não houve qualquer modificação de critérios jurídicos. Diante do exposto, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento por erro de direito. Assim, considerando que não se verifica no presente caso nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, mas apenas o saneamento de incorreções conforme art. 60 do mesmo decreto, devem ser afastadas as alegações da defesa quanto à nulidade dos Autos de Infração.

As retificações relativas ao FAP e à contribuição dos segurados estão discriminadas nas Tabelas 4 e 5 em anexo.

**Alegações de que foi desconsiderada GFIP retificadora e de equívoco quanto ao MANAD utilizado pela Fiscalização referente a maio/2015.**

As alegações da defesa de que foi desconsiderada GFIP retificadora e de equívoco quanto ao MANAD utilizado pela Fiscalização referente a maio/2015 não procedem.

Foi explicitado pela Fiscalização, tanto no relatório fiscal, quanto na informação fiscal da diligência, que foram consideradas as GFIP na situação “exportadas” antes do início da ação fiscal (31/08/2018) e estas foram discriminadas no relatório fiscal.

Na diligência, a Fiscalização identificou a ocorrência de equívoco na competência 04/2016 do estabelecimento matriz, sendo que as devidas correções (anulação dos valores lançados para a competência 04/2016) estão discriminadas nas Tabelas 4 e 5 em anexo.

Quanto à GFIP referente ao mês 05/2015 do estabelecimento 16.701.716/0036-86 com data de envio 22/03/2018 e de gravação 23/03/2018, conforme consulta efetuada ao sistema informatizado da RFB (fls. 50.264/50.265), tal GFIP encontra-se na situação “aguardando exportação” e com indicação de Código de Bloqueio Por Débito nº 05 – que indica que a GFIP já foi tratada e que foi bloqueada, não produzindo efeitos tributários.

Salienta-se que a defesa não trouxe aos autos nenhum elemento comprobatório de que a referida GFIP retificadora deveria ter sido considerada válida antes do início da ação fiscal. Ou seja, não apresentou elementos aptos a comprovar por quais motivos a GFIP retificadora deveria ter sido “aceita e validada” pela DRF de origem por ocasião do tratamento e bloqueio da GFIP e na apuração da Fiscalização. A legislação de regência, a Instrução Normativa da RFB nº 971/2009 estabelece as normas.

Fato é que a GFIP não pode ser considerada por não ter sido efetivamente exportada (desbloqueada e validada) antes do início do procedimento fiscal. Quanto à alegação de existência de divergência entre o valor da folha de pagamento no Manad considerado pela empresa e o considerado pela Fiscalização, tem-se que constam às fls 522 e 523 os recibos de entrega de arquivos digitais do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais, assinados pelo contribuinte e pela RFB, o que comprova autenticidade dos arquivos

apresentados. Na manifestação acerca da diligência a defesa alega a divergência e apresenta uma planilha eletrônica com os valores que considera corretos. Contudo tais argumentos não são suficientes para comprovar as alegações, portanto estas não podem ser acatadas.

#### **Alegação de recolhimentos efetuados em outros estabelecimentos da empresa por motivo de transferências**

A planilha apresentada pela defesa e as consultas efetuadas ao sistema informatizado da RFB são suficientes para comprovar a existência de declaração em GFIP para os valores discriminados nas tabelas constantes na manifestação acerca da Informação Fiscal de Diligência, às fls. 56.631/56.632. Assim a autuação deve ser retificada retirando-se os valores recolhidos em outros estabelecimentos conforme Tabelas 4 e 5 em anexo.

#### **Alegações sobre o Aviso Prévio Indenizado.**

A defesa comprovou possuir decisão judicial transitada em julgado reconhecendo o seu direito de não incluir o aviso prévio indenizado e seus respectivos proporcionais de décimo-terceiro salário e férias na base de cálculo das contribuições previdenciárias. Contudo a documentação apresentada (“Doc\_Comprobatorios01.xlsx”, “arq\_não\_pag001.xlsx” e “Arq\_não\_pag002.xlsx”) não é suficiente para comprovar que as rubricas abrangidas pela decisão judicial tenham sido oferecidas à tributação. Nas planilhas apresentadas não é possível confirmar se os valores das referidas rubricas constaram nas folhas de pagamento do contribuinte com incidência das contribuições.

Ademais, é possível afirmar que nas planilhas apresentadas foram incluídas rubricas que não são objeto da decisão judicial, tais como: Adicional Noturno, MD horas extras, MD Ind Integ, AD Trans Esp Fiasa, MD Prem Vend, MD S In Nat, MED AD Noturno, Medias Adic. S/Hora, Periculosidade. Sendo assim, nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, suas alegações desprovidas de provas não podem ser acatadas.

#### **Alegação de matrículas em duplicidade no MANAD.**

Na manifestação acerca da diligência a defesa alega a duplicidade de matrícula dos trabalhadores e apresenta documentação no “Arq\_não\_pag001” e no “Doc 03” (cabeçalhos de contracheques, planilhas com indicação de colaboradores que possuem duas matrículas, trechos de folha de pagamento em planilha eletrônica).

Contudo, pela análise dos documentos apresentados, não é possível constatar que os referidos trabalhadores tenham sido considerados pela Fiscalização em duplicidade em uma única competência gerando exigência duplicada para um mesmo fato gerador.

Pelos elementos constantes nos autos, não é possível associar os trechos de folha de pagamento apresentados pela defesa em planilha eletrônica com os arquivos digitais considerados pela Fiscalização na apuração das contribuições.

Sendo assim, tais documentos não são suficientes para comprovar as alegações (nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972), portanto não podem ser acatadas.

**Alegação de não incidência de contribuição previdenciária sobre remuneração dos impatriados – empregados estrangeiros vinculados ao regime de previdência do país de origem.**

A defesa alega que os colaboradores estrangeiros especificados não são segurados obrigatórios da Previdência Social por estarem amparados por regime previdenciário no país de origem. A respeito dos segurados obrigatórios da Previdência Social, a Lei nº 8.212/1991 regulamenta.

Verifica-se que a regra geral é que os trabalhadores estrangeiros prestando serviços no Brasil sejam considerados segurados obrigatórios da Previdência Social. Contudo, nos acordos internacionais da Previdência Social há previsão para o deslocamento temporário entre os cidadãos dos países acordantes, permitindo que durante um certo período específico o trabalhador continue contribuindo com o regime previdenciário do seu país de origem. Tal situação é válida, pois, não raramente ocorrem deslocamentos temporários de trabalhadores entre unidades de empresas que possuem sede em diversos países (como é o caso da autuada). A Instrução Normativa MPS/INSS nº 77/2015 firma regras.

O Acordo Internacional entre Brasil e Itália, artigos 37 a 43, o Acordo Administrativo Referente à Aplicação dos Artigos 37 a 43 do Acordo de Migração entre a República Federativa do Brasil e a República Italiana, 09/12/1960 e o Protocolo Adicional ao Acordo de Migração entre Brasil e Itália, de 09/12/1960, levam a conclusão de que para que os referidos trabalhadores não sejam segurados obrigatórios da Previdência Social no Brasil, o deslocamento temporário do trabalhador não poderá exceder o período de 12 meses (Acordo Internacional Brasil e Itália) ou 60 meses (Acordos Internacionais com os EUA e com o Canadá).

A comprovação de que o referido trabalhador está amparado pela Previdência Social do país de origem é feita através do Certificado de Deslocamento Temporário emitido no país de origem.

Os referidos documentos não constam nos autos e não foram apresentados pela defesa. Assim, de acordo com os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, por falta de comprovação, as alegações da defesa não podem ser acatadas.

**Alegação de recolhimentos relativos às rescisões complementares**

A defesa afirma ter efetuado recolhimentos relativos à rescisões complementares para as quais não houve retificação de GFIP. No ponto, importante salientar que a Guia da Previdência Social – GPS é o documento pelo qual se efetiva o recolhimento das contribuições previdenciárias. Porém, a GPS não identifica os fatos geradores relacionados com o valor recolhido; sendo que esta vinculação é estabelecida por meio dos dados prestados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP que representa, para a Previdência Social, o conjunto de informações cadastrais, de fatos geradores e de outros dados correlatos.

Assim, os recolhimentos efetuados pelo contribuinte somente estão vinculados aos fatos geradores declarados em GFIP, de modo que as GPS apresentadas não têm o condão de

reduzir o lançamento ora em questão, cujos fatos geradores não foram declarados em GFIP. Dessa feita, a alegação da defesa não pode ser acolhida.

### **Alegações sobre Horas Extras**

No tocante às horas extras, a defesa alega que a Fiscalização não pode utilizar as contas contábeis referidas no Relatório Fiscal porque nessas contas estão contabilizadas outras rubricas além das horas extras e que a legislação contábil não a obriga a contabilizar as rubricas da mesma forma como informa na folha de pagamento.

Sem razão a defesa. A Fiscalização pode utilizar a contabilidade da empresa para identificar eventuais fatos geradores de contribuições não declarados em GFIP, como o fez. Sobre as obrigações da empresa, a Lei nº 8.212/1991 firma regras. Ao contrário do entendimento da defesa, o contribuinte tem a obrigação legal de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições.

Sendo assim, correto o procedimento da Fiscalização ao apurar as contribuições incidentes sobre os valores contabilizados a maior em suas contas da escrituração de horas extras em confronto com a rubrica correspondente nas folhas de pagamento

No caso, caberia ao contribuinte comprovar suas alegações discriminando todos os valores lançados na contabilidade efetivamente correspondentes a horas extras e aqueles que eventualmente não seriam relativos a horas extras, que teriam sido contabilizados por erro, e não somente alegar que "... é impossível comparar os lançamentos realizados nas contas contábeis nºs 571100161, 57100162 e 57100163 com aqueles realizados na folha de pagamentos de salários".

Simplesmente indicar a existência de contabilizações com outra natureza contábil nas contas cuja denominação remete ao crédito/pagamento de horas extras não é suficiente para comprovar que os valores contabilizados a título de horas extras foram efetivamente informados em folhas de pagamento e declarados em GFIP.

Sendo assim, considerando-se o que dispõe o Decreto nº 70.235/1972, artigos 15 e 16, que determinam que as alegações devem estar acompanhadas dos elementos que as fundamentem, os argumentos da defesa referidos não merecem acolhida.

Quanto às retificações propostas pela Fiscalização na Informação Fiscal de Diligência, referentes à exclusão de valores lançados a crédito nas contas contábeis de "Horas Extras", estas estão discriminadas nas Tabelas 4 e 5 em anexo.

### **Alegações sobre Licença Remunerada**

O contribuinte afirma que concorda com a incidência de contribuições previdenciárias e para as outras entidades e fundos sobre a rubrica "Licença Remunerada". A sua discordância se resume às bases de cálculo utilizadas pela Fiscalização (Folha de Pagamento Mensal/Folha de Pagamento Especial - adiantamento). Na manifestação acerca da diligência, a defesa apresenta alegações.

Tais afirmações, além de contraditórias, são improcedentes. Como explanado pela Fiscalização na Informação Fiscal de Diligência, foi considerada a folha de pagamento mensal

apresentada pela empresa (arquivos digitais conforme recibos constantes nos autos). Na folha de pagamento mensal, consta o desconto do valor do adiantamento. Contudo este não foi reduzido da base de calculo, o que está correto, senão sobre o valor do adiantamento não iria incidir as contribuições.

Os contracheques apresentados pela defesa constando os valores totais recebidos e os descontos dos adiantamentos não são suficientes para comprovar que houve erro na apuração efetuada pela Fiscalização. A defesa não comprovou ter ocorrido exigência em duplicidade relativamente ao valor do adiantamento, portanto suas alegações não podem ser acatadas.

**Alegação de não incidência de contribuições sobre as rubricas “Abono Único”, “Abono de Saída de Férias”, “Abono de Saída de Licença Remunerada”, “Gratificação na Admissão” e “Gratificação”.**

A defesa alega que as citadas rubricas consideradas bases de cálculo de contribuições previdenciárias pela Fiscalização não são passíveis de tributação, pois se tratam de abonos e gratificações que cumprem os requisitos previstos no § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991.

Quanto à incidência de contribuições sobre a folha de salários, vale a pena destacar que o texto constitucional, em seu artigo 195, inciso I, alínea “a”, autoriza a incidência de contribuições sociais “sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício”.

Isso significa que a concepção constitucional, para efeitos de tributação, não restringe as verbas de incidência à pura e à simples prestação dos serviços, mas engloba, ainda, quaisquer verbas recebidas em razão do trabalho, ou que com ele se relacionam, salvo as hipóteses excludentes previstas na legislação infraconstitucional.

Portanto, por autorização constitucional, todos os rendimentos do trabalho e a ele associados são base de incidência das contribuições previdenciárias e sociais, a exceção das excluídas de tributação por força de lei, ou das verbas indenizatórias/ressarcitórias, dentro das hipóteses excludentes previstas.

Nesse mesmo sentido, é importante frisar que a base de cálculo das contribuições previdenciárias (também aplicável às contribuições para outras entidades e fundos) deve ser identificada em conformidade com o que dispõe a Lei nº 8.212/1991. A referida Lei, em seu artigo 22, com redação vigente na data de ocorrência dos fatos geradores, discriminou, taxativamente, quais as parcelas pagas, creditadas ou devidas ao empregado, destinadas a retribuir o trabalho, por força da lei, do contrato, do acordo coletivo ou sentença normativa, não integrariam a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Frise-se que o emprego da locução conjuntiva alternativa “quer” no trecho “quer pelos serviços prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador”, não implica que a norma (extraída da interpretação conjunta dos dispositivos legais contidos na Lei) pretenda excluir da base de cálculo verbas devidas em razão do conteúdo de contrato de trabalho, da legislação, de instrumentos de negociação coletiva ou de sentença normativa.

Aliás, se assim não fosse, não haveria razão para que no § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 (que também emprega a expressão “quer pelos serviços prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador”) fossem excluídas da base de cálculo, com taxatividade, verbas devidas ao empregado por força da lei, contrato, ou de instrumentos de negociação coletiva, mesmo quando este empregado não está à disposição ou disponibilizando sua força laboral em favor do empregador.

Dessa feita, considerando-se a legislação citada e a taxatividade das verbas que não integram as bases de cálculo por força dessa legislação, entende-se que não tem razão o contribuinte quando alega que não incidem contribuições previdenciárias sobre as citadas rubricas. A defesa alega ainda que o “abono de saída de férias” e o “abono de saída de licença remunerada” foram pagos por expressa determinação de Acordo Coletivo e que tal verba lastreou-se no art. 144 da CLT.

No caso, como relatado e não infirmado pela defesa, as rubricas em questão, nomeadas como “abono de saída de férias” e o “abono de saída de licença remunerada” (a defesa afirma que as rubricas possuem a mesma natureza, portanto infere-se que seguem as mesmas regras), referem-se, de fato, a um prêmio assiduidade assegurado aos empregados que, durante o período aquisitivo de férias não tivessem mais de 7 faltas ao serviço, a ser pago em virtude de cláusula de acordo coletivo. Este abono varia de acordo com o número de faltas no período aquisitivo e incide sobre o salário nominal na proporção de a 1/3, 1/4 ou 1/5.

Nos termos do artigo 28, § 9º, alínea ‘e’, item 6, da Lei nº 8.212/1991, não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT.

Cabe observar ainda que a CLT, nos termos do artigo 143, faculta ao empregado converter 1/3 do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário. Assim, por exemplo, se determinado trabalhador tem direito a 30 dias de férias, pode optar por descansar apenas 20 dias e trabalhar os outros 10, o que lhe assegurará, sem prejuízo da remuneração relativa ao período integral de 30 dias, um abono correspondente aos 10 dias que “vendeu” ao empregador, não integrando, esta parcela, o salário-de-contribuição.

Quando a concessão do suposto abono for vinculada a fatores como eficiência, assiduidade, pontualidade, tempo de serviço e produção, estabelecido ou não em cláusula contratual ou convenção coletiva de trabalho, restará modificada a natureza jurídica do abono de férias previsto no art. 144 da CLT, pois deixará de ser um direito subjetivo do empregado e passará a ser um prêmio/gratificação condicionado às regras impostas pelo empregador ou em Acordo Coletivo. O “abono de saída de férias” e o “abono de saída de licença remunerada” foram pagos sob determinada condição – não mais que 7 faltas durante o período aquisitivo de férias, isto é, o pagamento foi diretamente associado à contraprestação de serviço (assiduidade).

O “abono único”, por sua vez, tem vinculação direta ao tempo de serviço prestado na empresa, pois, como consta no trecho do acordo coletivo transscrito na defesa (fl. 1.175), a rubrica tem um valor proporcional aos meses trabalhados em 2015 e um valor máximo de R\$1.000,00 para quem trabalhou durante todo o ano.

Trata-se, de fato, de pagamentos de prêmios por assiduidade ou tempo de serviço prestado, que não guardam relação alguma com o Abono de Férias previsto nos arts. 143 e 144

da CLT, como também não estão expressamente desvinculados do salário por força de lei, nos termos do art. 28, § 9º, alínea “e”, item 6 da Lei nº 8.212/1991.

Especificamente quanto ao “Abono Único”, como se vê, da leitura dos dispositivos acima, as importâncias pagas a título de abono não integram o salário de contribuição somente quando expressamente desvinculados do salário por força de lei.

Assim, como regra, o abono constitui uma verba retributiva e possui natureza salarial, correspondendo a um acréscimo aos valores percebidos pelos empregados, em decorrência da relação de trabalho existente, integrando o salário-de-contribuição.

O contribuinte em sua impugnação faz menção ao PARECER PGFN/CRJ/Nº 2114/2011 e ao Ato Declaratório PGFN nº 16/2011, no entanto, estes não podem ser aplicados ao presente caso porque o “abono único” pago pela impugnante não foi previsto em Convenção Coletiva de Trabalho. A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em razão da reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, no sentido de que a contribuição previdenciária não incide sobre os valores pagos pelo empregador aos seus empregados a título de abono único concedido por meio de Convenção Coletiva de Trabalho elaborou o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2114 de 20/11/2011 que foi aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda em 7/12/2011, conforme despacho publicado no Diário Oficial da União – DOU, em 9/12/2011, Seção 1, página 58. Posteriormente, foi elaborado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN o Ato Declaratório nº 16 de 20/12/2011.

Constata-se que o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, o despacho do Ministro de Estado que o aprovou e o Ato Declaratório nº 16/2011 se referem, expressamente, a abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho – CCT pago sem habitualidade. Tais atos não fazem qualquer menção a Acordo Coletivo de Trabalho, espécie do gênero “instrumento de negociação coletiva”. Portanto, inexiste autorização normativa que permita à autoridade administrativa aplicar o Ato Declaratório nº 16/2011 ao presente caso, no qual o “Abono Único” foi pactuado em Acordo Coletivo de Trabalho firmado entre a impugnante o Sindicato representativo dos empregados.

Esse entendimento foi manifestado na Solução de Consulta COSIT nº 130, de 01/06/2015. Portanto, o valor referente ao abono único em questão deve integrar o salário de contribuição, pois não se amolda aos contornos dados pelo artigo 28, § 9º, alínea “e”, item 7 da Lei nº 8.212/91, ou ao entendimento pacificado no STJ, e estendido à RFB, através do Ato Declaratório PGFN nº 16/2011.

Quanto à alegação de lançamento em duplicidade referente ao Abono Único, já esclareceu a Informação Fiscal de Diligência. O contribuinte questiona às bases de cálculo utilizadas pela Fiscalização afirmando que foram utilizadas “Folha Mensal” e “Folha Especial” (adiantamento), o que acarretou duplicidade na exigência.

Como explanado pela Fiscalização na Informação Fiscal de Diligência, foi considerada a folha de pagamento mensal apresentada pela empresa (arquivos digitais conforme recibos constantes nos autos).

Os contracheques apresentados pela defesa constando os valores totais recebidos e os descontos dos adiantamentos não são suficientes para comprovar que houve erro na apuração

efetuada pela Fiscalização, por não ser possível identificar tais valores no lançamento. A defesa não comprovou ter ocorrido exigência em duplicidade relativamente ao valor do adiantamento, portanto suas alegações não podem ser acatadas.

Em relação à “Gratificação na Admissão” ou “Bônus na Admissão”, a defesa alega que é pago uma única vez ou em parcelas para atração de profissionais estratégicos, e por não ser habitual, não pode integrar o salário de contribuição.

No caso da “Gratificação”, a defesa afirma que se trata de gratificação que visa estimular a transferência de seus empregados para a filial em Goiana – PE. A alegação de eventualidade nos pagamentos das gratificações não pode ser acatada, pois tratam-se de gratificações que possuem nítida natureza salarial e na sua essência possuem a mesma natureza da rubrica “Bônus Hiring”, sendo que para esta, a defesa não se insurgiu contra o mérito da exigência.

De fato as contribuições previdenciárias podem não incidir sobre ganhos não habituais, contudo, no caso, trata-se de premiação destinada a estimular a transferência ou a contratação de empregados com qualificação técnica diferenciada, portanto é habitual, pois desde que atendidas as condições estabelecidas, a verba será devida ao segurado.

Existe habitualidade quando se tem conhecimento prévio de que tal direito será assegurado ao empregado quando implementada determinada condição prevista em contrato, como no caso.

As referidas verbas são decorrentes do contrato de trabalho e não tem natureza de verbas eventuais, por não estarem relacionadas a uma situação fortuita, imprevista, inesperada ou não planejada, ao contrário, é esperada desde a contratação ou transferência. Portanto é base de cálculo das contribuições. A natureza jurídica das parcelas em questão é de verba recebida em decorrência do contrato de trabalho. São gratificações ajustadas na admissão ou transferência e o ajuste afasta a caracterização da liberalidade e do ganho eventual. O ajuste, expresso ou tácito, consubstancia a figura jurídica da retribuição pelo trabalho, ou seja, salário. Consequentemente, a gratificação ajustada é verba de natureza salarial e compõe o salário de contribuição.

Ademais, apesar das explicações da empresa apontarem para o fato da verba ser paga somente na admissão ou transferência do empregado, a fiscalização discrimina na planilha 12.1 (fl. 508), os empregados beneficiários e a situação em que há beneficiários que recebem o rubrica em mais de um mês, demonstrando o caráter não eventual do pagamento.

#### **Alegação de pagamento em 2018 referente a “Acerto de Horas Extras 50%”**

O lançamento foi efetuado envolvendo as competências 05/2015 e 06/2015 relativas ao estabelecimento 16.701.716/0036-86.

A defesa alega que os valores referentes a 05/2015 foram recolhidos em 03/2018 com a GFIP devidamente retificada, portanto antes do início da ação fiscal. Quanto aos valores relativos a 06/2015, diz que efetuou o recolhimento dentro do prazo para impugnação com a redução de 50% da multa de ofício e apresenta o comprovante.

Em relação à GFIP referente à competência 05/2015 para o estabelecimento 16.701.716/0036-86, com data de envio 22/03/2018 e de gravação 23/03/2018, conforme consulta efetuada ao sistema informatizado da RFB (fls. 56.584/56.585), tal GFIP encontra-se na situação "aguardando exportação" e com indicação de Código de Bloqueio Por Débito nº 05 – que indica que a GFIP já foi tratada e que foi bloqueada. Como afirmado no tópico anterior, a defesa não trouxe aos autos nenhum elemento comprobatório de que a referida GFIP retificadora deveria ter sido considerada válida antes do início da ação fiscal. Ou seja, não apresentou elementos aptos a comprovar por quais motivos a GFIP retificadora deveria ter sido “aceita e validada” pela DRF de origem por ocasião do tratamento e bloqueio da GFIP e na apuração da Fiscalização.

Fato é que a GFIP não pode ser considerada por não ter sido efetivamente exportada (desbloqueada e validada) antes do início do procedimento fiscal. Com relação aos pagamentos relativos à competência 06/2015, efetuados dentro do prazo para impugnação com redução de multa de ofício, tem-se que, trata-se de matéria não impugnada. Assim, a parte da autuação referente à matéria não impugnada deve ser apartada e os recolhimentos devem ser apropriados ao débito pela DRF de origem.

### **Alegações sobre Contribuintes Individuais**

A defesa afirma ter efetuado o recolhimento dentro do prazo para impugnação com a redução de 50% da multa de ofício e apresenta o comprovante, configurando portanto matéria não impugnada. Assim, a parte da autuação referente à matéria não impugnada deve ser apartada e os recolhimentos devem ser apropriados ao débito pela DRF de origem.

### **Alegações sobre Diferença de Férias CCT e Diferença de Salário CCT**

No tocante à rubrica “Diferença de Férias CCT” o lançamento foi efetuado na competência 10/2015 para o estabelecimento 16.701.716/0034-14. Quanto à rubrica “Diferença de Salário CCT” o lançamento foi efetuado nas competências 10/2015 e 11/2015 relativas ao estabelecimento 16.701.716/0034-14.

A defesa alega ter declarado tais valores em GFIP “particular” com o código de recolhimento 650 e ter efetuado o devido recolhimento.

Contudo, ao contrário do entendimento da defesa, e como relatado pela Fiscalização no item 9 da Informação Fiscal de Diligência (fl. 56.498), a autoridade lançadora considerou as GFIP com código de recolhimento 650, exportadas em 03/11/2015 (competência 10/2015) e em 04/12/2015 (competência 11/2015). E em confronto com as folhas de pagamento apresentadas apurou os valores constantes nas planilhas 11 – Diferença de Férias CCT (fl. 506) e 14 – Diferença de Salário CCT (fl. 513).

As GFIP apresentadas no “Doc. 23” da impugnação são exatamente as mesmas analisadas pela Fiscalização, conforme relatado no Relatório Fiscal e na Informação Fiscal de Diligência. Apresentar cópias das GFIP e GPS, como fez a defesa, não é suficiente para infirmar as conclusões fiscais de que as referidas rubricas não foram oferecidas à tributação principalmente porque a Fiscalização relatou que utilizou as folhas de pagamento apresentadas pela empresa, o que não foi refutado pela defesa.

Ante o exposto, de acordo com os artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972, por falta de comprovação, as alegações da defesa não podem ser acolhidas.

### **Alegações sobre Participação no Lucros e Resultados - PLR.**

De acordo com o relato fiscal, os pagamentos relativos a PLR foram considerados base de cálculo das contribuições porque alguns estabelecimentos que pagaram PLR não estavam abrangidos pela área territorial do sindicato que assinou o acordo e, principalmente porque os correspondentes acordos coletivos foram firmados extemporaneamente, da seguinte forma:

a) o acordo coletivo que estipulou o pagamento da PLR até o dia 31/01/2015, teve sua vigência determinada para o período de 01/01/2014 a 31/12/2014; a cláusula quinta determina que as metas e indicadores para 2014 foram à assiduidade do empregado, a produção global de veículos do ano e o indicador de qualidade considerando o índice mensal de 01/01/2014 a 31/12/2014. Todavia tal acordo foi implantado em 20/06/2014, conforme cópia fornecida pelo sindicato dos trabalhadores;

b) o acordo coletivo que estipulou o pagamento da PLR até o dia 31/01/2016, teve sua vigência determinada para o período de 01/01/2015 a 31/12/2015; a sua cláusula quinta determina que as metas e indicadores para 2015 foram a assiduidade do empregado, a produção global de veículos do ano e o indicador de qualidade considerado o índice mensal de 01/01/2015 a 31/12/2015. Todavia tal acordo foi implantado em 22/06/2015, conforme cópia fornecida pelo sindicato dos trabalhadores;

c) o acordo coletivo que estipulou o pagamento da PLR até o dia 31/01/2017, teve sua vigência determinada para o período de 01/01/2016 a 31/12/2016; a sua cláusula quinta determina que as metas e indicadores para 2016 foram a assiduidade do empregado, a produção global de veículos do ano e o indicador de qualidade considerado o índice mensal de 01/01/2016 a 31/12/2016. Todavia tal acordo foi implantado em 27/06/2016, conforme cópia fornecida pelo sindicato dos trabalhadores.

Assim, como os acordos não foram firmados antes do início do período de avaliação acerca do cumprimento de metas, a Fiscalização considerou que a legislação de regência foi descumprida, devendo, portanto a PLR ser considerada base de cálculo das contribuições.

Além disso, foram identificados pagamentos de PLR em estabelecimentos que não estão incluídos nos acordos coletivos apresentados. Quanto à legislação que rege a matéria, tem-se que o direito dos empregados à Participação nos Lucros ou Resultados da empresa é uma garantia constitucional prevista no inciso XI do artigo 7º da CF/1988. No entanto, o direito às referidas parcelas, sem vinculação à remuneração, não é auto-aplicável, sendo sua eficácia limitada à edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso apontado.

A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória n.º 794/1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências. A aludida Medida Provisória foi reeditada várias vezes, culminando na Lei n.º 10.101/2000. Assim, a participação nos lucros somente estará desvinculada da remuneração, se atender às determinações da lei citada, conforme disposto na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei

nº 8.212/1991. Nesse sentido, cumpre destacar o requisito previsto no artigo 2º, caput, e §§ 1º e 2º da Lei nº 10.101/2000.

Verifica-se que, nos termos da legislação citada, para afastar a incidência de contribuições previdenciárias de verbas pagas, creditadas ou devidas, com o título de “participação de lucros ou resultados”, deve constar, nos instrumentos de negociação coletiva que formalizam as negociações relativas a PLR, no mínimo, de forma clara e objetiva, elementos que permitam ao empregado identificar os direitos substantivos de participação (o que lhe será atribuído relativamente a lucros ou resultados alcançados no período a que se refere o acordado), as regras para aquisição desses direitos (o que deve fazer para participar dos lucros e resultados da empresa), inclusive com mecanismos de acompanhamento de informações relacionadas ao cumprimento do acordado, a periodicidade de distribuição da PLR, ao período de vigência e prazo para revisão do acordo, podendo ser considerados, para esse mister, (a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; (b) programas de metas, resultados e prazos pactuados previamente.

E para que se atenda à legislação que disciplina a PLR não basta o cumprimento formal do disposto no artigo 2º da Lei nº 10.101/2000. Isso porque só pode ser considerada participação nos lucros ou resultados, o valor pago como instrumento de integração de capital e trabalho e como incentivo à produtividade.

Ou seja, de acordo com os dispositivos contidos na Lei nº 10.101/2000, a participação nos lucros ou resultados somente existirá em caso de vinculação entre os direitos de participação e as condutas dos empregados incentivados a buscar produtividade, aliando os interesses do “capital” (empregador) e do “trabalho” (empregado).

É por essa razão que a referida lei exige que o empregado possa conhecer previamente a extensão do direito que persegue (valor e condições de pagamento da PLR) e as regras para aquisição desse direito (regras acerca das metas, resultados a serem perseguidos), pois, sem isso, não há como haver integração entre capital e trabalho, nem influência sobre a conduta do trabalhador na busca de incremento de produtividade.

No caso em tela, conforme relatado, e não infirmado pela defesa, os acordos foram firmados após o início do período de apuração dos resultados. Assim, tais acordos não atendem aos requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000, tendo em vista que não existe programa de metas, com resultados e prazos pactuados previamente; e não existe a fixação de direitos substantivos da participação, com índice de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa.

Em sua defesa, o contribuinte afirma que a legislação não obriga que os acordos sejam assinados antes do início do período de apuração dos resultados, não havendo nenhuma irregularidade no procedimento adotado.

Por se tratar de estabelecimento de prazos e metas a serem cumpridos desde de janeiro do ano civil, não se pode atribuir vigência retroativa aos acordos assinados em junho do ano a que se refere. Assim, não houve pactuação prévia (antes do início do período de vigência), como exige a lei, de modo que não restam dúvidas quanto ao descumprimento, no caso concreto, da exigência legal de que o pacto resultante seja prévio, isto é, anterior ao período a que se refere, possibilitando que os trabalhadores direcionem seus esforços para alcançar as metas

estabelecidas, devendo ser salientado que a assinatura do acordo é a fase final da negociação coletiva e, portanto, faz parte da negociação prévia exigida pela lei.

Ora, se a Participação nos Lucros ou Resultados constitui instrumento de integração entre capital e trabalho, não faz sentido que os critérios de pagamento sejam estabelecidos após o período de apuração do lucro ou resultado ou mesmo no seu curso, como no caso em questão. Se há metas, estas devem ser pactuadas previamente. Há uma preclusão lógica temporal assinar acordos na parte final do ano para orientar e estimular a produção dos trabalhadores, já realizada. A Lei de regência da PLR estabelece critérios que devem ser seguidos se o objetivo for, também, evitar a incidência de Contribuições Previdenciárias e de Terceiros. Tem-se, portanto, que os Acordos sobre o PLR, no caso em questão, assinados em junho dos respectivos anos não cumpriram suas finalidades, principalmente a de estimular a produtividade. Assim, as alegações da defesa não têm o condão de eximi-la do cumprimento da legislação, portanto não podem ser acolhidas.

Quanto à extensão dos acordos coletivos a outros estabelecimentos além da base territorial do sindicato que firmou o acordo, tem-se que, no ponto, foram desrespeitados os princípios constitucionais da territorialidade e unicidade sindical contemplados na Constituição da República de 1988, artigo 8º, inciso II.

Ao contrário do entendimento da defesa, a legislação determina que o alcance de um acordo ou mesmo convenção coletiva restringe-se à categoria profissional abarcada na base territorial objeto do acordo. Dessa forma é incabível a extensão para outros estabelecimentos, sem que os sindicatos de cada uma dessas bases tenham participado das negociações ou no mínimo assinado o acordo correspondente, promovendo o obrigatório, porque previsto na legislação, arquivamento junto às Delegacias Regionais do Trabalho – DRT. Dessa feita, suas alegações não podem ser acatadas.

### **Alegações sobre Bônus Hiring.**

Quanto ao lançamento relativo ao “Bônus Hiring”, a defesa não se insurge contra o mérito, mas apenas em relação ao lançamento em duplicidade (Rep Bônus Hiring).

O lançamento foi discriminado na Planilha 10 de fl. 505. Nesse caso, o anexo “Doc. 22” apresentado na impugnação conseguiu demonstrar que, de fato, ocorreu lançamento em duplicidade referente à rubrica “Rep Bônus Hiring” (adiantamento), pois os valores demonstrados nos contracheques apresentados correspondem exatamente aos valores lançados no Planilha 10 de fl. 505.

Sendo assim, como, nesse caso, foi possível identificar a duplicidade, de forma inequívoca, o lançamento deve ser retificado excluindo-se os valores relativos à rubrica “Rep Bônus Hiring”, conforme discriminado nas Tabelas 4 e 5 em anexo.

### **Alegações sobre Indenização prevista em acordo coletivo - demissão sem justa causa e Incentivo a Demissão/bônus de demissão.**

A defesa alega que os valores pagos a título de “indenização convenção coletiva” foram previstos no Acordo Coletivo de Trabalho 2015/2016 e, ao contrário do que relata a Fiscalização, não possuem qualquer relação com a demissão coletiva de funcionários, pois somente ocorre quando os empregados que possuírem mais de sete anos de serviços prestadas à Empresa forem demitidos sem justa causa.

No caso do “Incentivo à Demissão”, apesar da nomenclatura utilizada, a defesa alega que ”... não se trata de incentivo decorrente de um plano de demissão incentivada, posto que os funcionários não se demitiram, mas de um bônus de demissão aos funcionários que prestaram serviços à Impugnante...” e “... se tratam de bônus de demissão, que possuem nítido caráter indenizatório, uma vez que buscam indenizar a perda do emprego pela demissão por iniciativa do empregador”.

Afirma ainda que as parcelas em questão possuem nítido caráter indenizatório, uma vez que buscam fazer frente à perda do emprego pela demissão por iniciativa do empregador, quando da rescisão do contrato de trabalho, e diz ser indiscutível que tais rubricas são pagas uma única vez, portanto sem habitualidade. Sem razão a defesa.

De fato as contribuições previdenciárias podem não incidir sobre ganhos não habituais, contudo, no caso, trata-se de premiação destinada a estimular a transferência ou a contratação de empregados com qualificação técnica diferenciada, portanto é habitual, pois desde que atendidas as condições estabelecidas, a verba será devida ao segurado.

Existe habitualidade quando se tem conhecimento prévio de que tal direito será assegurado ao empregado quando implementada determinada condição prevista em contrato, ou como no caso, em acordo coletivo.

As referidas verbas são decorrentes do contrato de trabalho e não tem natureza de verbas eventuais, por não estarem relacionadas a uma situação fortuita, imprevista, inesperada ou não planejada, ao contrário, o pagamento da verba é esperado em caso de demissão sem justa causa.

Portanto é base de cálculo das contribuições. A natureza jurídica das parcelas em questão é de verba recebida em decorrência do contrato de trabalho. São gratificações ajustadas para o caso de demissão sem justa causa e o ajuste afasta a caracterização da liberalidade e do ganho eventual. O ajuste, expresso ou tácito, consubstancia a figura jurídica da retribuição pelo trabalho, ou seja, salário. Consequentemente, a gratificação ajustada é verba de natureza salarial e compõe o salário de contribuição.

Ao contrário do entendimento da defesa, o trecho do Acórdão nº 2402-004.54610, citado na impugnação corrobora o argumento da Fiscalização. É justamente por se prever a ocorrência de demissão sem justa causa é que foi também previsto e ajustado o pagamento da referida verba em tal situação, e, como dito acima, o ajuste afasta a caracterização da liberalidade e do ganho eventual.

Assim sendo, as alegações da defesa não podem ser acatadas.

**Alegação de não configuração de grupo econômico. Impossibilidade de se atribuir responsabilidade solidária**

De acordo com o relatório fiscal, foi identificada a existência de um grupo de empresas com direção, controle e administração exercidos diretamente pelo mesmo grupo de pessoas, além de empresas com participações societárias em outras empresas do grupo econômico de fato. Consta no relatório as relações identificadas entre os administradores e as empresas e entre as empresas do grupo.

A responsabilização solidária fundamentou-se no CTN, artigo 124, inciso I e na Lei nº 8.212/1991, artigo 30, inciso IX.

A defesa aduz que não faz parte de grupo econômico e que a Fiscalização se limitou a apontar a identidade de sócios e administradores das empresas, sem, contudo, demonstrar qual seria o “interesse integrado”, a “efetiva comunhão de interesses” ou comprovar a “atuação conjunta das empresas” integrantes do suposto Grupo Econômico. E acrescenta que, nos termos da mais recente legislação trabalhista (Consolidação das Leis do Trabalho alterada pela Lei nº 13.467/2017), configura Grupo Econômico o conjunto de empresas que estiverem sob a mesma direção, controle ou administração, e que demonstrem interesse integrado, a efetiva comunhão de interesses e a atuação conjunta.

A CLT, como explanado pela defesa, foi alterada pela Lei nº 13.467/2017, publicada no Diário Oficial da União em 14/07/2017, entrou em vigor em 11/11/2017. Nesse caso, restou plenamente demonstrado na relatório fiscal a existência de um grupo de empresas com direção, controle e administração exercidos diretamente pelo mesmo grupo de pessoas, além de empresas com participações societárias em outras empresas do grupo econômico de fato.

Assim, as alegações da defesa não merecem acolhida e as responsabilizações solidárias devem ser mantidas.

### **Retificação**

Conforme discriminado nos tópicos anteriores, a autuação deve ser retificada nos seguintes pontos:

- a) FAP - utilização do índice FAP de cada estabelecimento;
- b) Contribuição dos segurados - utilização da alíquota de acordo com a tabela constante no caput do artigo 20 da Lei nº 8.212/1991;
- c) Anulação dos valores lançados para a competência 04/2016;
- d) Exclusão dos valores lançados que foram declarados em outros estabelecimentos da empresa;
- e) Exclusão dos valores lançados a crédito nas contas contábeis de “Horas Extras”;
- f) Exclusão dos valores relativos à rubrica "Rep Bônus Hiring";

Assim a autuação deve ser retificada conforme Tabela 4 e 5 em anexo.

### **Solicitação de diligêcia**

Também não pode ser deferida a solicitação de nova diligência, uma vez que o relato da fiscalização e a documentação juntada aos autos, bem como os esclarecimentos prestados por ocasião da primeira diligência deferida, são suficientes para a comprovação do descumprimento das obrigações objeto da autuação em comento.

Assim, considerando-se que a defesa não juntou aos autos qualquer elemento/documento capaz de suscitar dúvida quanto aos fatos que ensejaram o presente lançamento é prescindível a realização de nova diligência.

Ante o exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação e manter parcialmente os créditos tributários exigidos conforme retificação discriminada na Tabelas 4 e 5 em anexo e manter as responsabilizações solidárias imputadas.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte requer-se seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, para que seja reformado o acórdão recorrido,e preliminarmente, seja declarada a **improcedência** e/ou **nulidade da autuação**, ante a modificação dos critérios jurídicos pela Fiscalização em razão do reconhecimento do erro de direito que embasou o lançamento, em afronta aos arts. 146 e 149 do CTN.

Quanto ao mérito, requer seja integralmente **cancelado o lançamento**, excluindo-se os valores das contribuições previdenciárias patronal e segurados; e **excluídos, do polo passivo da autuação**, as empresas apontadas como responsáveis solidárias, em razão da impossibilidade de atribuição de responsabilidade solidária às demais empresas constantes do polo passivo.

Adicionalmente, requer sejam considerados os documentos apresentados no presente Recurso Voluntário e, na hipótese de se entender que não restaram comprovadas todas as alegações da Recorrente, seja determinada a baixa dos autos para a realização de diligência que se entenda necessária.

É o relatório do essencial.

## Voto Vencido

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Quanto à jurisprudência e alegação de nulidade do lançamento, entendo que de fato a autoridade tributária, de fato, retificou as planilhas de cálculo conforme discriminado na informação fiscal de diligência. Todavia, ao contrário do alegado pela defesa, não ocorreu erro de direito ou modificação de critérios jurídicos adotados .

A retificação dos cálculos, tanto a relativa ao FAP (utilização do índice FAP de cada estabelecimento) quanto à contribuição dos segurados (utilização da alíquota de acordo com a tabela constante no caput do artigo 20 da Lei nº 8.212/1991) não implicou em alteração na fundamentação legal indicada nos formulários de autuação. Portanto, mantenho entendimento da decisão de piso.

No que se refere às alegações de que foi desconsiderada GFIP retificadora e de equívoco quanto ao MANAD utilizado pela Fiscalização referente a maio/2015, foi detalhado pela fiscalização, tanto no relatório fiscal, quanto na informação fiscal da diligência, que foram consideradas as GFIP na situação “exportadas” antes do início da ação fiscal (31/08/2018) e estas foram discriminadas no relatório fiscal.

Além disso, na diligência, a Fiscalização identificou a ocorrência de equívoco na competência 04/2016 do estabelecimento matriz, sendo que as devidas correções (anulação dos valores lançados para a competência 04/2016) foram discriminadas nas Tabelas 4 e 5.

Repita-se que a defesa não trouxe aos autos nenhum elemento comprobatório de que a referida GFIP retificadora deveria ter sido considerada válida antes do início da ação fiscal. Ou seja, não apresentou elementos aptos a comprovar por quais motivos a GFIP retificadora deveria ter sido “aceita e validada” pela DRF de origem por ocasião do tratamento e bloqueio da GFIP e na apuração da Fiscalização.

Quanto à alegação de recolhimentos efetuados em outros estabelecimentos da empresa por motivo de transferências, fora feita a retificação retirando-se os valores recolhidos em outros estabelecimentos conforme Tabelas 4 e 5 juntadas na decisão de piso.

No que concerne ao ponto Aviso Prévio Indenizado, fora esclarecido que nas planilhas apresentadas não é possível confirmar se os valores das referidas rubricas constaram nas folhas de pagamento do contribuinte com incidência das contribuições.

Ademais, é possível afirmar que nas planilhas apresentadas foram incluídas rubricas que não são objeto da decisão judicial, tais como: Adicional Noturno, MD horas extras, MD Ind Integ, AD Trans Esp Fiasa, MD Prem Vend, MD S In Nat, MED AD Noturno, Medias Adic. S/Hora, Periculosidade. Sendo assim, concordo que nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, suas alegações desprovidas de provas não podem ser acatadas.

Quanto à alegação de matrículas em duplicidade no MANAD, pelos elementos constantes nos autos, não é possível associar os trechos de folha de pagamento apresentados pela defesa em planilha eletrônica com os arquivos digitais considerados pela Fiscalização na apuração das contribuições. Sendo assim, tais documentos não são suficientes para comprovar as alegações (nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972), portanto não podem ser acatadas.

A respeito da não incidência de contribuição previdenciária sobre remuneração dos impatriados, ratifico o quanto afirmando pela decisão de piso , ou seja, a comprovação de que o referido trabalhador está amparado pela Previdência Social do país de origem é feita através do Certificado de Deslocamento Temporário emitido no país de origem. Os referidos documentos não constam nos autos e não foram apresentados pela defesa. Assim, de acordo com

os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, por falta de comprovação, as alegações da defesa não podem ser acatadas.

Relativamente ao suposto recolhimento relativos às rescisões complementares, repto o entendimento de que os recolhimentos efetuados pelo contribuinte somente estão vinculados aos fatos geradores declarados em GFIP, de modo que as GPS apresentadas não têm o condão de reduzir o lançamento ora em questão, cujos fatos geradores não foram declarados em GFIP. Dessa feita, a alegação da defesa não pode ser acolhida.

Com relação às Horas Extras, reforço que simplesmente indicar a existência de contabilizações com outra natureza contábil nas contas cuja denominação remete ao crédito/pagamento de horas extras não é suficiente para comprovar que os valores contabilizados a título de horas extras foram efetivamente informados em folhas de pagamento e declarados em GFIP.

Mencione-se que foram feitas retificações pela Fiscalização na Informação Fiscal de Diligência, referentes à exclusão de valores lançados a crédito nas contas contábeis de “Horas Extras”, as quais estão discriminadas nas Tabelas 4 e 5 de decisão de piso.

No ponto Licença Remunerada, os contracheques apresentados pela defesa constando os valores totais recebidos e os descontos dos adiantamentos não são suficientes para comprovar que houve erro na apuração efetuada pela Fiscalização. A defesa não comprovou ter ocorrido exigência em duplicidade relativamente ao valor do adiantamento, portanto suas alegações não podem ser acatadas.

No que concerne à não incidência de contribuições sobre as rubricas “Abono Único”, “Abono de Saída de Férias”, “Abono de Saída de Licença Remunerada”, como relatado e não infirmado pela defesa, as rubricas em questão, nomeadas como “abono de saída de férias” e o “abono de saída de licença remunerada” (a defesa afirma que as rubricas possuem a mesma natureza, portanto infere-se que seguem as mesmas regras), referem-se, de fato, a um prêmio assiduidade assegurado aos empregados que, durante o período aquisitivo de férias não tivessem mais de 7 faltas ao serviço, a ser pago em virtude de cláusula de acordo coletivo. Este abono varia de acordo com o número de faltas no período aquisitivo e incide sobre o salário nominal na proporção de a 1/3, 1/4 ou 1/5.

Nos termos do artigo 28, § 9º, alínea ‘e’, item 6, da Lei nº 8.212/1991, não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT.

O “abono de saída de férias” e o “abono de saída de licença remunerada” foram pagos sob determinada condição – não mais que 7 faltas durante o período aquisitivo de férias, isto é, o pagamento foi diretamente associado à contraprestação de serviço (assiduidade).

Especificamente quanto ao “Abono Único”, as importâncias pagas a título de abono não integram o salário de contribuição somente quando expressamente desvinculados do salário por força de lei.

Quanto à alegação de lançamento em duplicidade referente ao Abono Único, o contribuinte questiona às bases de cálculo utilizadas pela Fiscalização afirmado que foram

utilizadas “Folha Mensal” e “Folha Especial” (adiantamento), o que acarretou duplicidade na exigência. Como explanado pela Fiscalização na Informação Fiscal de Diligência, foi considerada a folha de pagamento mensal apresentada pela empresa (arquivos digitais conforme recibos constantes nos autos).

Com relação ao pagamento em 2018, “Acerto de Horas Extras 50%”, a defesa alega que os valores referentes a 05/2015 foram recolhidos em 03/2018 com a GFIP devidamente retificada, portanto antes do início da ação fiscal. Quanto aos valores relativos a 06/2015, diz que efetuou o recolhimento dentro do prazo para impugnação com a redução de 50% da multa de ofício e apresenta o comprovante.

Fato é que a GFIP não pode ser considerada por não ter sido efetivamente exportada (desbloqueada e validada) antes do início do procedimento fiscal. Com relação aos pagamentos relativos à competência 06/2015, efetuados dentro do prazo para impugnação com redução de multa de ofício, tem-se que, trata-se de matéria não impugnada. Assim, a parte da autuação referente à matéria não impugnada deve ser apartada e os recolhimentos devem ser apropriados ao débito pela DRF de origem.

Quanto ao Contribuintes Individuais, a defesa afirma ter efetuado o recolhimento dentro do prazo para impugnação com a redução de 50% da multa de ofício e apresenta o comprovante, configurando portanto matéria não impugnada. Assim, a parte da autuação referente à matéria não impugnada deve ser apartada e os recolhimentos devem ser apropriados ao débito pela DRF de origem.

No ponto “Diferença de Férias CCT e Diferença de Salário CCT”, a defesa alega ter declarado tais valores em GFIP “particular” com o código de recolhimento 650 e ter efetuado o devido recolhimento.

As GFIP apresentadas no “Doc. 23” da impugnação são exatamente as mesmas analisadas pela Fiscalização, conforme relatado no Relatório Fiscal e na Informação Fiscal de Diligência. Apresentar cópias das GFIP e GPS, como fez a defesa, não é suficiente para infirmar as conclusões fiscais de que as referidas rubricas não foram oferecidas à tributação principalmente porque a Fiscalização relatou que utilizou as folhas de pagamento apresentadas pela empresa, o que não foi refutado pela defesa.

No que concerne à Participação no Lucros e Resultados, de acordo com o relato fiscal, os pagamentos relativos a PLR foram considerados base de cálculo das contribuições porque alguns estabelecimentos que pagaram PLR não estavam abrangidos pela área territorial do sindicato que assinou o acordo e, principalmente porque os correspondentes acordos coletivos foram firmados extemporaneamente.

Como os acordos não foram firmados antes do início do período de avaliação acerca do cumprimento de metas, a Fiscalização considerou que a legislação de regência foi descumprida, devendo, portanto, a PLR ser considerada base de cálculo das contribuições.

Neste ponto, entendo que tem razão a defesa quando afirma que a legislação não obriga que os acordos sejam assinados antes do início do período de apuração dos resultados, não havendo nenhuma irregularidade no procedimento adotado.

O fundamental para fins de participação nos resultados é que a negociação entre as partes deve preceder o pagamento, configurando a ciência dos empregados sobre os pressupostos que informam o recebimento da verba. Em relação aos três Acordos Coletivos de Trabalho analisados pela Fiscalização, verifica-se que todos foram assinados antes do pagamento da primeira parcela da participação nos lucros e resultados, sendo as metas e critérios estabelecidos, inegavelmente, resultado da negociação das partes.

A legislação vigente à época da autuação não obrigava que as partes pactuassem as metas a serem alcançadas previamente à assinatura do Acordo Coletivo de Trabalho principalmente quando esses se relacionam com a obtenção de resultados que visam ao aumento da produtividade, mas apenas sugere que, no âmbito da negociação com o Sindicato, esse pode ser um dos critérios a serem utilizados para o pagamento da participação nos lucros e resultados.

Ou seja, somente em 2020, a legislação regulamentadora de PLR passou a especificar algum prazo para assinatura do instrumento de negociação, não sendo possível exigir o cumprimento, pela Recorrente, de requisito inexistente na Lei nº 10.101/2000 quando da ocorrência dos fatos.

No caso em apreço, as metas estabelecidas pelas partes e o Sindicato são diretamente relacionadas à atividade da Recorrente (montadora de veículos) e vêm se repetindo ao longo dos anos (2011, 2012, 2013 2014, 2015 e 2016), não havendo qualquer surpresa para os empregados em relação a quais são os objetivos da empresa que levam ao aumento da sua lucratividade: a produção crescente de veículos, a sua qualidade e a assiduidade dos seus funcionários.

Tendo o Sindicato participado de todas as negociações, concordando há vários anos com a forma e o período aquisitivo das metas, o fato da assinatura do Acordo ter ocorrido na faixa de seis meses após o início do referido período aquisitivo (janeiro dos anos-calendários), não desnatura o programa da Recorrente, até pelo fato de os trabalhadores ainda terem tempo hábil (mais de seis meses) para alcançarem as metas estabelecidas

A Recorrente esclareceu que aplicou os termos dos Acordos Coletivos de PLR firmados com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Betim, Igarapé e São Joaquim de Bicas, para as filiais 0003-18, 0013-90, 0014-70, 0015-51, 0016-32, 0024-42, 0026-04, 0029-57, 0031-71, 0037-67 e 0038-48.

Relembre-se que a Lei nº 10.101/2000 não determina que o Acordo Coletivo seja firmado com Sindicato da base territorial de onde os Empregados prestem serviço, devendo as suas regras serem interpretadas com base no objetivo precípua da participação dos lucros, qual seja, integração de capital e trabalho.

De qualquer forma, deixou claro a Recorrente que em relação às filiais que se localizam em Betim (0029-57 e 0031-71), não há qualquer dúvida de que o pagamento da PLR está abrangido pelo Acordo Coletivo firmado com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Betim, Igarapé e São Joaquim de Bicas.

Quanto às filiais de CNPJ nºs 0034-14 (Jaboatão dos Guararapes/PE) e 0036-86 (Goiana/PE), nos anos 2015 e 2016 não houve pagamento de PLR. Eventuais valores lançados na Folha de Salário nesse período se referem ao pagamento de parcela proporcional a funcionário que foi transferido da matriz ou de outra filial, para a qual havia previsão de pagamento de PLR, para as filiais de Goiana e Jaboatão (doc. 11 da defesa).

Nessas hipóteses, a filial que recebe a pessoa transferida efetua o pagamento da PLR decorrente do trabalho em outro estabelecimento da mesma empresa. Trata-se de respeito a direito adquirido pelo funcionário, procedimento que não pode gerar a desconstituição da natureza de PLR dos pagamentos efetuados.

Portanto, dou provimento, neste ponto, ao requerimento do Recorrente e afasto do lançamento fiscal esta parcela.

Quanto às alegações sobre Bônus Hiring, aduz a DRJ que a defesa não se insurge contra o mérito, mas apenas em relação ao lançamento em duplicidade (Rep Bônus Hiring). Não procede a alegação. Há sim este questionamento quanto a natureza deste pagamento.

No que concerne a duplicidade, o lançamento foi retificado excluindo-se os valores relativos à rubrica "Rep Bônus Hiring", conforme discriminado nas Tabelas 4 e 5 da DRJ.

Quanto ao mérito da “Gratificação na Admissão” ou “Bônus na Admissão”, a defesa alega que é pago uma única vez ou em parcelas para atração de profissionais estratégicos, e por não ser habitual, não pode integrar o salário de contribuição.

O Bônus de Contratação, também conhecido como hiring bônus, é o pagamento de quantia ao futuro empregado como estratégia para atrair profissionais extremamente qualificados e evitar que estes sejam contratados por outras empresas. A prática é bastante comum entre as grandes empresas, especialmente as do setor financeiro e, em muitos casos, o valor pago serve para cobrir eventuais perdas que o profissional terá na mudança de uma empresa para outra.

A 2<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em julgamento realizado no dia 27 de fevereiro de 2019, afastou o caráter remuneratório do hiring bônus em razão da inexistência de vinculação do pagamento dessa verba com o contrato de trabalho, em clara oposição ao entendimento predominante do CARF naquele momento.

No caso em questão, o pagamento dos valores a título de hiring bônus ocorreu antes da contratação do empregado e não estabelecia qualquer tipo de meta ou tempo mínimo de permanência ou vigência do contrato de trabalho para a sua concessão.

Exatamente em função destes detalhes, o CARF entendeu que não havia comprovação da natureza salarial do Bônus de Contratação, já que não foram apresentados elementos que demonstrassem o vínculo do pagamento da verba com o contrato de trabalho.

O Tribunal Regional Federal da 3<sup>a</sup> Região também já analisou o hiring bônus e entendeu que este seria devido ao empregado unicamente em razão de sua contratação, como

forma de indenização pelo desligamento da sua antiga empresa e início do trabalho em outra, restando afastado o caráter remuneratório de tais parcelas pagas pelo empregador.

Portanto, dou provimento, neste ponto, ao requerimento do Recorrente e afasto do lançamento fiscal esta parcela.

No tocante à Indenização prevista em acordo coletivo - demissão sem justa causa e Incentivo a Demissão/bônus de demissão, a despeito da alegação da fiscalização de que tais verbas são decorrentes do contrato de trabalho e não tem natureza de verbas eventuais, por não estarem relacionadas a uma situação fortuita, imprevista, inesperada ou não planejada, ao contrário, o pagamento da verba é esperado em caso de demissão sem justa causa, ouso discordar.

A 2ª Turma da CSRF afastou a incidência de contribuição previdenciária sobre os bônus de rescisão pagos de forma eventual e única para aposentados compulsórios ou por rescisão do contrato de trabalho a empregados com certo tempo de vínculo empregatício. O entendimento foi motivado pelo posicionamento favorável do Presidente do CARF, que consignou pela impossibilidade de caracterização da natureza remuneratória de tais verbas, ante a eventualidade do pagamento e a inexistência de contraprestação por parte do trabalhador. (Processo n. 19515.720082/2016-14).

O STJ já se pronunciou e, ao julgar o REsp 1317641/RS, reiterou que os valores pagos em decorrência de rescisão de contrato de representação comercial, têm natureza indenizatória. Redizo que a natureza em questão não pode ser considerada como remuneratória e sim indenizatória, motivo pelo qual não pode ser mantida no lançamento.

Portanto, dou provimento, neste ponto, ao requerimento do Recorrente e afasto do lançamento fiscal esta parcela.

Quanto a configuração de grupo econômico, restou plenamente demonstrado no relatório fiscal a existência de um grupo de empresas com direção, controle e administração exercidos diretamente pelo mesmo grupo de pessoas, além de empresas com participações societárias em outras empresas do grupo econômico de fato. Assim, entendo que as alegações da defesa não merecem acolhida e as responsabilizações solidárias devem ser mantidas

Por fim, quanto à diligência, entendo que não há mais nos autos qualquer elemento/documento capaz de suscitar dúvida quanto aos fatos que ensejaram o presente lançamento. Portanto, absolutamente prescindível a realização de nova diligência.

Assim, baseando-se nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser rejeitada a preliminar de nulidade e no mérito ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para excluir do lançamento as parcelas referente a PLR, bônus hiring, bônus de demissão

### **CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

## Voto Vencedor

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll – Redatora Designada.

Com a devida vénia, divirjo da Relatora quanto à possibilidade de se analisar as questões referentes ao Bônus Hiring no presente julgamento.

De acordo com a decisão recorrida, a contribuinte não teria apresentado alegações de mérito sobre essa matéria na Impugnação (e-fls. 56739):

Quanto ao lançamento relativo ao “Bônus Hiring”, a defesa não se insurge contra o mérito, mas apenas em relação ao lançamento em duplicidade (Rep Bônus Hiring).

Em seu Recurso Voluntário, a interessada sustenta que a conclusão do Colegiado a quo foi equivocada (e-fls. 56898):

No que concerne as rubricas de bônus hiring, reposição bônus hiring e gratificação na admissão, em primeiro lugar é preciso mencionar que o acórdão recorrido retificou a autuação para excluir as parcelas em duplicidade referentes à rubrica 1336 - REP BÔNUS HIRING.

Quanto ao mérito, de maneira absolutamente equivocada, a decisão afirma que “a defesa não se insurge contra o mérito, mas apenas em relação ao lançamento em duplicidade”.

Pelo contrário, a Recorrente demonstrou, com robustos fundamentos, que o pagamento do bônus hiring, da reposição bônus hiring e da gratificação na admissão não possui natureza salarial, pois ausentes o caráter contraprestativo (já que o pagamento se dá por fato anterior ao labor), remuneratório (por não se tratar de remuneração pelo trabalho) e habitual (já que não irá se repetir). Vide fls. 1185/1192 desses autos, referentes à Impugnação ao Auto de Infração, que demonstram a insurgência da Recorrente contra essa exigência.

Com efeito, extrai-se do Item III.8 da Impugnação (e-fls. 1185/1192) que a contribuinte não se limitou a alegar a duplicidade dos valores lançados a título de Bônus Hiring, mas também apresentou questões de mérito sobre o tema, discorrendo sobre a natureza não salarial das referidas verbas, como se pode constatar através dos trechos a seguir reproduzidos:

Quanto ao mérito, o entendimento da Fiscalização não merece prevalecer, porquanto o pagamento dessas verbas não possui natureza salarial, porquanto ausentes o caráter contraprestativo, remuneratório e habitual. Vejamos.

[...]

Ante o exposto, requer-se, preliminarmente, sejam excluídos da autuação os valores das contribuições previdenciárias (patronal e segurados) lançadas sobre a rubrica 1336 - REP BÔNUS HIRING, vez que tais valores estão sendo exigidos em duplicidade. E, após, que seja cancelada a autuação referente aos valores pagos a título de bônus hiring, reposição bônus hiring e gratificação na admissão, constantes nos itens 2.2.6, 2.2.8, 3.17 e 3.1.3, uma vez demonstrado que por sua natureza (pagamento não vinculado à retribuição do trabalho e eventual), não há incidência sobre eles das contribuições

previdenciárias (patronal e segurados), e também pelo fato de a Fiscalização não ter demonstrado a vinculação desse pagamento ao trabalho dos empregados.

A ausência de exame das razões do sujeito passivo no acórdão recorrido também foi apontada no voto da relatora de segunda instância, não restando dúvidas sobre a omissão do Colegiado a quo, nos termos do art. 31 do Decreto nº 70.235/72.

Tendo em vista a nulidade da decisão de piso em razão do previsto no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, resta prejudicada a análise das demais alegações do Recurso Voluntário no presente julgamento.

Por todo o exposto, concluo pela nulidade da decisão recorrida, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, com retorno dos autos à Delegacia de Julgamento para prolação de novo acórdão contendo pronunciamento sobre todas as razões que embasaram a Impugnação.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll