



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

Processo n° 10980.720177/2015-88
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.116 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de abril de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente R. FRANCO ENGENHARIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Entende-se por salário-de-contribuição, para o empregado ou trabalhador avulso, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive sob a forma de utilidades, destinados a retribuir o trabalho.

AJUDA DE CUSTO

A parcela recebida pelo segurado empregado a título de ajuda de custo integra o salário-de-contribuição, exceto quando paga em decorrência de mudança de local de trabalho e em parcela única.

PLANO EDUCACIONAL

A previsão legal de exclusão do salário-de-contribuição somente é aplicável aos pagamentos de plano educacional que vise à educação básica e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de

parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao benefício.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. ALEGAÇÕES. PROVAS.

No processo administrativo fiscal os argumentos de defesa devem vir acompanhados de provas, sendo indevido apresentar alegações genéricas, sem embasamento probatório.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO. LEGALIDADE.

A multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal, sendo aplicável no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido e no percentual determinado expressamente em lei, independentemente da gravidade da infração, má-fé ou intenção do contribuinte, sendo que a mera inadimplência verificada em procedimento de ofício é supedâneo à sua exigência.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

O processo administrativo tributário tem como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador de tributo, e, caso esse tenha ocorrido, verificar se o lançamento está de acordo com a legislação aplicável. Assim, não há qualquer razão para pronunciamento da autoridade julgadora no que se refere a Representação Fiscal para Fins Penais, posto que esta trata de crime, ainda que em tese.

INTIMAÇÃO AO ADVOGADO. FISCO. DISCRICIONARIEDADE.

O artigo 23, incisos I, II e III, do Decreto nº 70.235/1972 elenca as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência, descabendo a intimação no endereço do advogado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, afastar as preliminares, indeferir os pedidos de realização de diligência, perícia e intimação do presente acórdão no endereço do advogado da recorrente e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 01-32.530, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA – DRJ/BEL (fls. 211/225) que julgou improcedente impugnação apresentada em face dos Autos de Infração lavrados sob os Debcad nº 51.056.076-8 e 51.056.077-6, relativos a contribuição previdenciária patronal, inclusive a destinada ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, e de contribuições devidas a outras entidades ou fundos, os denominados terceiros, relativas às competências 01/2010 a 12/2012.

De se ressaltar que as razões trazidas no recurso voluntário são absolutamente idênticas àquelas que constam da peça impugnatória, razão pela qual transcreve-se o relatório da decisão *a quo*, o qual se mostra suficiente para compreensão do contexto em que o litígio encontra-se inserido:

Relatório

Do Lançamento

Trata o processo em epígrafe de lançamento de contribuições previdenciárias patronais, de contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – (SAT/RAT) e de devidas a outras entidades ou fundos (FNDE, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI).

A Auditoria efetuou o lançamento das contribuições devidas, lavrando os seguintes Autos de Infração:

1. Debcad nº 51.056.076-8: Auto de Infração, com lançamento de contribuições sociais devidas à seguridade social, relativas à parte patronal, e de contribuições patronais para o financiamento do benefício previsto nos artigos 57 e 58 da Lei nº 8213 de 24/07/1991 e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados apuradas em folha de pagamento, não declaradas em GFIP – Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, consolidadas em 28/01/2015, no montante de R\$ 58.683,17, referente às competências 01/2010, 07/2010 a 09/2010, 12/2010, 03/2011 a 07/2011, 09/2011 a 12/2011, décimo-terceiro salário/2011, 01/2012, 03/2012, 06/2012, 07/2012, 09/2012 e 12/2012.

2. Debcad nº 51.056.077-6: Auto de Infração, com lançamento de contribuições devidas a outras entidades e fundos - FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, SESI – Serviço Social da Indústria, SENAI – Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial, INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, e SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados apuradas em folha de pagamento, não declaradas em GFIP – Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, consolidadas em 28/01/2015, no montante de R\$ 14.731,38, referente às

competências 01/2010, 07/2010 a 09/2010, 12/2010, 03/2011 a 07/2011, 09/2011 a 12/2011, décimo-terceiro salário/2011, 01/2012, 03/2012, 06/2012, 07/2012, 09/2012 e 12/2012.

O lançamento teve como base as diferenças de salário de contribuição apurados no confronto entre folha de pagamento e GFIP, utilizando-se os arquivos digitais da folha de pagamento apresentados pela empresa. No item 5 do Relatório Fiscal consta demonstrativo das diferenças apuradas, por mês e empregado.

O salário de contribuição de cada empregado foi apurado na forma descrita pelo Auditor considerando as rubricas relacionadas na tabela de incidência inserida no item 6 do Relatório Fiscal.

A alíquota de contribuição para o GILRAT foi ajustada de 4,53% em 2010, 3,05% em 2011 e 1,50% em 2012. Estas alíquotas ajustadas foram resultantes da multiplicação da alíquota GILRAT da empresa de 3% pelo Índice FAP – Fator Acidentário de Prevenção – a que esteve enquadrada nos anos de 2010, 2011 e 2012, nos valores de 1,5119, 1,0169 e 0,5000, respectivamente.

A fiscalização analisou os seguintes documentos: GFIP, GPS – Guias da Previdência Social, contrato social e alterações, notas fiscais de prestação de serviços, arquivos digitais relativos a informações contábeis e a folhas de pagamento, documentos da empresa com esclarecimentos aos termos de intimação e dados pertinentes à empresa e constantes nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

Da Impugnação

A autuada apresentou impugnação tempestiva, na qual argumenta que:

1. Suspensão da exigibilidade. Requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do inciso III do Artigo 151 do CTN.
2. Auto de Infração nº 51.056.076-8 – Das diferenças encontradas nas GFIP – verbas indenizatórias que não incidem a contribuição previdenciária – precedentes do CARF, STJ e STF. Alega que a fiscalização não requereu a cópia das folhas de pagamento para verificar o motivo da diferença. No caso, as diferenças decorrem de vale transporte, vale alimentação, abonos do PIS/PASEP, diárias de viagens, benefícios da previdência social, ajuda de custo, férias indenizadas, o abono e respectivo terço constitucional, aviso prévio indenizado, participação nos lucros e resultados PLR, auxílio doença, auxílio acidente, plano educacional ou bolsa de estudo, auxílio creche, licença-prêmio indenizada, incentivo à demissão e multa de 40% sobre o FGTS, conforme observa-se nas folhas de pagamento anexadas a impugnação. Cita jurisprudência do CARF, do STJ e STF, sobre a não incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas de caráter indenizatório.
3. Parcelas que não integram o salário de contribuição. Aduz que o Decreto nº 3.048/99, em seu artigo 214, § 9º, traz um rol exemplificativo das verbas que não possuem natureza salarial, mas, ressalta, todas as verbas de caráter não salarial, ou seja, indenizatórias ou encargos sociais, assim como as verbas percebidas de forma eventual, estão fora do âmbito de incidência da contribuição previdenciária, independente de expressa previsão legal. Por sua vez, o artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, dispõe sobre parcelas consideradas taxativamente não integrantes do salário de contribuição. Transcreve as alíneas do § 9º do Artigo 28 da Lei nº 8.212/91, que define as verbas que não integram o salário de contribuição.

Considera irregulares as diferenças apontadas pela fiscalização e requer seja julgado improcedente o Auto de Infração nº 51.056.076-8, considerando que

as diferenças são decorrentes de verbas salariais que não integram o Salário de Contribuição.

4. Auto de Infração nº 51.056.077-6. Pelas alegações apresentadas acima, relativas às verbas que originaram as diferenças, também não há incidência de contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, em razão das verbas citadas serem de caráter indenizatório. Requer, pelos mesmos motivos, a improcedência do autuação.

5. Inaplicabilidade da Multa de 75% - Caráter confiscatório – Atos praticados pelo contribuinte não justificam a aplicação da multa de 75%. O impugnante não deixou de apresentar documentos ou de cumprir obrigações acessórias que justifiquem o lançamento de ofício com a aplicação de multa de 75% (setenta e cinco por cento).

As diferenças apontadas são de conhecimento da Receita Federal. O contribuinte não agiu de má fé. Requer a anulação da multa ou, se assim não for decidido, que seja aplicada a multa de 20%;

6. Ausência de crime de sonegação fiscal. Atos devidamente contabilizados e informados à RFB. Ressalta a impugnante, que no presente caso não houve omissão ou ausência de lançamento de qualquer tributo ou contribuição que pudesse ensejar a tipificação da conduta de sonegação ou qualquer outro crime. Todas as obrigações acessórias e principais foram devidamente cumpridas, tendo ocorrida mera ausência de recolhimento de tributo. Não houve falsidade de declaração ou ausência dela. Requer sejam suspensos e posteriormente anulados os efeitos do processo COMPROT nº 10980-720.182/2015- 91. Transcreve decisões do CARF;

7. Nulidade do Auto de Infração. Ausência de fundamentação legal. Art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Alega a impugnante que em todo o Auto de Infração e seus anexos, não é possível aferir a fundamentação legal utilizada pela fiscalização. A fiscalização deixou de analisar a documentação necessária para aferição das diferenças apontadas na GFIP, adotando uma interpretação restritiva, sem analisar as folhas de pagamento e as verbas de caráter indenizatório. A Lei 9.784/99 tornou obrigatória a indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão administrativa, em expressa adoção do princípio da fundamentação dos atos e decisões administrativas. O primado da fundamentação está relacionado com os princípios do formalismo moderado e da motivação. Transcreve decisões do CARF.

Não é possível aferir a legalidade da exigência imposta, bem como impossível verificar a fundamentação pela ilegalidade das diferenças encontradas na GFIP, pois a fiscalização deixou de verificar a origem da diferença apontada constante das folhas de pagamento, devendo ser declarados nulos os Autos de Infração.

8. Necessidade de perícia. Quesitos. Nomeação de Assistente Técnico. Requer a realização de perícia técnica para apontar a legalidade das diferenças utilizando por base a documentação acostada. Indica assistente técnico e formula quesitos.

9. Juntou cópias de folhas de pagamento (fls. 117/168) (partes da folha de alguns meses) e do Acórdão Resp nº 1.230.957/RS do STJ (fls 170/194) (543-C do CPC).

Pedidos:

10. Suspensão dos efeitos dos Autos de Infração, nos termos do inciso III do artigo 151 do CTN;

11. Realização de perícia técnica contábil;

12. Nulidade dos Autos de Infração, por violação do art. 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/72;

13. Se não atendido o pedido de nulidade, requer a improcedência do Auto de Infração e das alegações de sonegação fiscal, com o direito a exclusão de verbas de caráter indenizatório citadas, conforme fundamentação apresentada, anulando os efeitos das multas e juros aplicados, aplicando-se a atualização pela SELIC sobre os valores eventualmente pagos a maior pelo contribuinte;

14. Suspensão dos atos constantes no processo Comprot nº 10980-720.182/2015-91, julgando-se, ao final, improcedente a pretensão do fisco em punir o contribuinte pelo crime de sonegação, previsto nos artigos 168-A, caput e parágrafo primeiro e 337-A, inciso I, ambos do Decreto-lei nº 2.848/1940;

15. Intimação de todos os atos deste processo em nome de seu advogado, em seu endereço profissional.

É o relatório,

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor:

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo. Portanto, neste momento, em razão da impugnação tempestiva apresentada, o crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa.

NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Pretende a impugnante a nulidade do lançamento, por violação do art. 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, ao argumento de ausência dos fundamentos legais que embasaram o lançamento, sem os quais lhe é impossível aferir a legalidade da exigência.

Não procedem suas alegações. O Relatório Fiscal descreve, de forma clara, os fatos que ensejaram o lançamento. No item 4 do Relatório Fiscal (fls. 22/31), o Auditor Fiscal informa os fatos que motivaram o lançamento das contribuições previdenciárias, que incidiram sobre remuneração não informada pela empresa em GFIP. Trata-se de diferenças entre o valor da remuneração dos segurados a serviço da empresa, apuradas com base nos arquivos digitais da folha de pagamento, e o valor da remuneração informado pela empresa nas GFIP apresentadas.

As diferenças apuradas entre folha de pagamento e GFIP estão detalhadas, por mês e por segurado na tabela do item 5 do Relatório Fiscal.

As verbas salariais consideradas na apuração do salário de contribuição de cada segurado estão relacionadas no item 6 do Relatório Fiscal, com informação do código e descrição da rubrica.

A fundamentação legal é detalhadamente informada nos anexos FLD – Fundamentos legais do débito (fls. 9 e 17).

O Auto de Infração está em conformidade ao que preceitua o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não se vislumbrando a presença da alegada nulidade.

DIFERENÇAS APURADAS – VERBAS INDENIZATÓRIAS

Alega a impugnante que a fiscalização não analisou a documentação necessária à apuração do salário de contribuição, e que as diferenças apuradas correspondem a verbas de natureza indenizatória.

Não lhe assiste razão. A fiscalização informa, no item 4 do Relatório Fiscal, que, em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, foram apresentados pela empresa, os arquivos digitais relativos às suas folhas de pagamento, dentre outros itens solicitados.

De fato. Podemos verificar que por Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 32/33), foram solicitados à empresa a documentação necessária para a auditoria, dentre eles o arquivo digital contendo informações da folha de pagamento, na forma prevista na legislação ali citadas. Posteriormente, por Termo de Intimação Fiscal (fls. 66/67), foram solicitados à empresa outros documentos e esclarecimentos sobre rubricas e diferenças encontradas, inclusive sobre valores informados a menor nas GFIP.

Os arquivos digitais solicitados foram entregues pela empresa à auditoria, conforme comprova o “Recibo de Entrega de Arquivos Digitais” (fls. 53) e o Relatório de Resumo da Validação de Arquivo (fls. 54/55). Este relatório descreve os arquivos da folha de pagamento apresentados em formato digital.

Na apuração do salário de contribuição de cada segurado, a fiscalização utilizou as informações das folhas de pagamento, apresentadas em formato digital. Para compor o salário de contribuição foram consideradas as verbas salariais relacionadas no item 6 do Relatório Fiscal. As rubricas identificadas na relação como “Salário” foram somadas, por segurado e por mês, e deduzidos os valores correspondentes às rubricas indicadas como “reduções”.

A impugnante sustenta que “... as diferenças decorrem de vale transporte, vale alimentação, abonos do PIS/PASEP, diárias de viagens, benefícios da previdência social, ajuda de custo, férias indenizadas, o abono e respectivo terço constitucional, aviso prévio indenizado, participação nos lucros e resultados PLR, auxílio doença, auxílio acidente, plano educacional ou bolsa de estudo, auxílio creche, licença-prêmio indenizada, incentivo à demissão e multa de 40% sobre o FGTS.”

Equívoca-se a impugnante. As rubricas (verbas salariais) consideradas pela fiscalização na apuração do salário de contribuição são aquelas relacionadas no item 6 do Relatório Fiscal, e, dentre as verbas indenizatórias citadas pela impugnante, consta da relação somente as rubricas “Ajuda de Custo” e “Participação em curso (50%)”, que foram consideradas pela fiscalização como integrantes do salário de contribuição.

Assim, não serão analisados quaisquer argumentos apresentados pela impugnante em relação às rubricas que não foram consideradas na composição do salário de contribuição que serviu de base para o lançamento das contribuições previdenciárias neste processo.

Em relação às rubricas “Ajuda de Custo” e “Participação em curso (50%)”, deve-se observar que integram o salário de contribuição quando pagas em desacordo com o estabelecido em lei, como veremos a seguir:

Salário de Contribuição

O artigo 28 da Lei nº 8.212, de 1991, ao conceituar salário-de-contribuição, sobre o qual incidirá a alíquota para o cálculo da contribuição para a Previdência Social, o delimitou em atendimento ao comando constitucional:

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

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

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação alterada pela MP nº1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº9.528, de 10/12/97)

(...)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do Art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98, vigente à época).

(Sem grifos no original)

Por outro lado, vale lembrar que a Constituição Federal determina que, em matéria tributária, as normas de isenção ou redutoras da base de cálculo devem ser veiculadas, necessariamente, por lei específica. Assim dispõe o art. 150, § 6º, da CF:

Por outro lado, vale lembrar que a Constituição Federal determina que, em matéria tributária, as normas de isenção ou redutoras da base de cálculo devem ser veiculadas, necessariamente, por lei específica. Assim dispõe o art. 150, § 6º, da CF:

Art.150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, §

2º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Logo, considerando o comando constitucional, não há dúvida de que é taxativo o rol de verbas não integrantes da base de cálculo, previstas no parágrafo 9º, do art. 28, da Lei 8.212, de 1991, não cabendo ao intérprete incluir verbas que nele não estejam expressamente contempladas.

Assim, ressalvada a hipótese de lei que atenda ao art. 150, § 6º, da Constituição Federal, conclui-se que, à exceção das imunidades e das verbas expressamente excluídas pelo parágrafo 9º, do art. 28, da Lei 8.212, de 1991, toda e qualquer verba paga com a finalidade de retribuir o trabalho constitui base de cálculo de contribuição previdenciária.

Há que se observar, ainda, o que dispõe o art. 111 do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

Portanto, extrai-se de mais essa disposição do CTN que, em matéria de isenção tributária, não se admite uma interpretação mais ampla da lei, para além dos estritos termos nela contidos.

Como se pode inferir dos dispositivos legais acima transcritos, o conceito de salário de contribuição não se restringe apenas ao salário base do trabalhador, tem como núcleo a remuneração de forma mais ampliada, alcançando outras importâncias pagas pelo empregador, sem importar a forma de retribuição ou o título. São vantagens econômicas acrescidas ao patrimônio do trabalhador decorrentes da relação laboral.

Ajuda de Custo

A não incidência de contribuição previdenciária sobre ajuda de custo, prevista na alínea “g”, do parágrafo 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, antes transcrito, ocorre, exclusivamente, quando paga em parcela única, em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado. Portanto, quaisquer pagamentos a título de ajuda de custo que não se enquadrem na situação definida em lei, estará sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.

Em sua impugnação a empresa limitou-se a transcrever o parágrafo 9º, do Art. 28 da Lei 8.212/91, não apresentando quaisquer documentos a provar que tais pagamentos ocorreram em decorrência de mudança do local de trabalho do empregado, pelo que devem ser mantidos os lançamentos correspondentes.

Participação em curso (50%)

O § 9º, alínea “t” do Art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, acima transcrito, na redação vigente à época, define como verba não integrante do salário-de-contribuição o financiamento, pelas empresas, de plano educacional que vise à educação básica e cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades por elas desenvolvidas, contanto que tal verba não seja utilizada em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo.

Admite-se a exclusão do salário-de-contribuição para os valores despendidos com cursos de capacitação e qualificação profissionais, desde que sejam preenchidos três requisitos, concomitantemente, a saber: estarem vinculados às atividades

desenvolvidas pela empresa, não serem pagos em substituição de parcela salarial e serem acessíveis a todos os empregados e dirigentes da empresa, nos termos da já transcrita alínea “t”, § 9º, do artigo 28 da Lei n.º 8.212, de 1991.

A empresa não trouxe aos autos quaisquer documentos para comprovar o atendimento dos requisitos exigidos, limitando-se a transcrever a legislação.

Nos termos do inciso III, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, transcrito a seguir, na peça impugnatória o contribuinte tem que apresentar suas razões de defesa, juntamente com as provas de que dispuser. Ou seja, ao apresentar suas alegações, deve o contribuinte, comprová-las, o que não fez no caso em foco.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim, as alegações aqui mencionadas, por estarem desprovidas de elementos probatórios, não são úteis e não servem para modificar o crédito lançado.

DIFERENÇAS APURADAS

A empresa juntou às fls. 117/168, cópias de folhas de pagamento, entretanto, trata-se de partes da folha de pagamento, extraídas das folhas de pagamento mensais da empresa. Nesse ponto, observo que a empresa possui vários estabelecimentos ou obras de construção, e, pelas normas previdenciárias deve elaborar folha de pagamento separada por estabelecimento.

Decreto nº 3.048/99:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

I - preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos;

(...)

§ 9º A folha de pagamento de que trata o inciso I do caput, elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, deverá (...):

Assim, o segurado pode constar na folha de pagamento da empresa, em um ou mais de um de seus estabelecimentos ou obras de construção civil, nos quais tenha prestado serviço.

Portanto, a apresentação de partes da folha de pagamento, de forma isolada, não nos permite aferir se estas contemplam todos os rendimentos do segurado.

Corroborando este entendimento, podemos verificar, pelas páginas de folha de pagamento apresentadas, a inconsistência de informações e valores, conforme tabela abaixo:

<i>Mês/Ano</i>	<i>Nome</i>	<i>Salário de Contribuição - Apurado Fiscalização</i>	<i>Salário de Contribuição da GFIP</i>	<i>Base INSS - Folha de Pgto apresentada</i>	<i>Doc apresentado (fls.)</i>
09/2010	ANTONIO SENIVALDO SANTOS	8.159,12	7.231,37	1.326,57	124
09/2010	EURIPEDES FRANCISCO DA SILVA	1.695,65	1.625,89	585,33	126
09/2010	GILSON LUIZ DE OLIVEIRA	2.541,53	2.232,73	799,76	127
09/2010	NIVALDO VIEIRA PEREIRA	3.343,45	2.974,12	1.635,47	129
09/2010	RAILTON ROCHA SANTOS	2.880,74	2.605,55	884,05	130

Como se observa, o valor da remuneração do empregado informado pela própria empresa em GFIP para os empregados acima, é muito superior ao valor da remuneração constante na folha de pagamento apresentada neste processo.

Nos termos do inciso III, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, transcrito a seguir, na peça impugnatória o contribuinte tem que apresentar suas razões de defesa, juntamente com as provas de que dispuser. Ou seja, ao apresentar suas alegações, deve o contribuinte, comprová-las, o que não fez no caso em foco.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim, as alegações aqui mencionadas, por estarem desprovidas de elementos probatórios, não são úteis e não servem para modificar o crédito lançado.

MULTA DE OFÍCIO

O Impugnante questiona o percentual de multa de ofício aplicada, requerendo sua anulação ou aplicação da multa de mora, de 20%.

No que se refere à aplicação da multa de ofício, assim dispõe a legislação vigente:

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (grifou-se)

Como se pode observar, deve ser aplicada a multa de ofício nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e nos de declaração inexata. Logo, a mera inadimplência verificada em procedimento de ofício é supedâneo à sua exigência, conforme determina o dispositivo transcrito.

No caso presente, as contribuições previdenciárias devidas **não foram declaradas e recolhidas pelo Contribuinte** e a autoridade fiscal simplesmente aplicou o que determina a legislação. A aplicação da multa de ofício foi feita nos estritos contornos do princípios da legalidade, eis que havendo lei que determine a aplicação de determinado percentual de multa, não resta à autoridade administrativa

outra alternativa senão a aplicação do quantum nela previsto. É ato vinculado, não cabendo à esfera administrativa pronunciar-se sobre os critérios que informaram o legislador quando da feitura da lei.

Também há que ressaltar que a responsabilidade pelo descumprimento de obrigação tributária, nos termos do art. 136 do CTN, é objetiva, ou seja, independe dos motivos que levaram ao descumprimento da obrigação.

Dessa forma, a multa aplicada está em perfeita consonância com o disposto na legislação de regência, razão pela qual deve ser mantida a multa de ofício aplicada.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Requer a Impugnante a suspensão do processo de Representação Fiscal para Fins Penais- RFFP - processo nº 10980-720.182/2015-91, e a improcedência da pretensão do fisco em punir o contribuinte pelo crime de sonegação.

A Representação Fiscal para fins Penais somente será encaminhada ao Ministério Público após decisão final, na esfera administrativa, conforme de acordo com o disposto no art. 83 da Lei nº 9.430/96, in verbis:

Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

No âmbito da RFB a normatização segue a Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, publicada no DOU de 22/12/2010, que assim dispõe:

(...)

Art. 4º A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, definidos nos arts. 168-A e 337-A do Código Penal, será formalizada e protocolizada em até 10 (dez) dias contados da data da constituição do crédito tributário, devendo permanecer no âmbito da unidade de controle até a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente ou na ocorrência das hipóteses previstas no art. 5º, respeitado o prazo legal para cobrança amigável.

Art. 5º Os autos da representação, ou seu arquivo digital, serão remetidos pelo Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal ao órgão do MPF competente para promover a ação penal, no prazo de 10 (dez) dias contados da data:

I - do encerramento do prazo legal para cobrança amigável, depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito

tributário relacionado ao ilícito penal, sem que tenha havido o correspondente pagamento;

II - da concessão de parcelamento do crédito tributário, ressalvados os mencionados nos incisos III, IV e V;

III - da exclusão da pessoa jurídica do Programa de Recuperação Fiscal (Refis)

ou do parcelamento a ele alternativo, de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000;

IV - da exclusão da pessoa jurídica do Parcelamento Especial (Paes) de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003;

V - da exclusão do parcelamento de que trata a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009; ou VI - da lavratura de auto de infração ou da expedição de notificação de lançamento de que não resulte exigência de crédito tributário.

Quanto à solicitação de extinção da pretensão do fisco em punir o contribuinte pela prática de crime, em tese, cabe informar que o processo administrativo tributário tem como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador de tributo, e, caso esse tenha ocorrido, verificar se o lançamento está de acordo com a legislação aplicável. Assim, não há qualquer razão para pronunciamento da autoridade julgadora no que se refere a Representação Fiscal para Fins Penais. Logo, o presente Voto somente se manifestará sobre os fatos trazidos aos autos no que concerne ao interesse tributário envolvido. Diante do exposto, não haverá manifestação desta autoridade julgadora quanto a procedimentos relativos à Representação Fiscal para Fins Penais acima referida, posto que a mesma trata de crime, ainda que em tese.

DA DILIGÊNCIA OU PERÍCIA

Quanto ao pedido de perícia, não vimos necessidade desses procedimentos, uma vez que o auto de infração apresenta todos os elementos necessários para formar a convicção do julgador. Vejamos o que estabelece o artigo 18 do Decreto 70.235/72 a esse respeito:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

A realização de diligência, ou perícia, pressupõe que a prova não pode, ou não cabe, ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

O Relatório Fiscal e seus anexos detalham de forma clara os critérios utilizados pelo auditor, a forma de apuração da base de cálculo, informando os valores e diferenças apuradas.

Portanto, a empresa teve todas as condições para contestar o lançamento, sem a necessidade de realização de perícia, razão pela qual indefere-se o pedido por entendê-lo prescindível à solução do litígio.

INTIMAÇÃO AO ADVOGADO

Por fim, o contribuinte requereu que todas as intimações atinentes à presente impugnação fossem realizadas em nome de seu advogado no endereço lá constante.

O artigo 23 do Decreto nº 70.235/19721 disciplina integralmente a matéria. Seus incisos I, II e III configuram as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

O inciso II considera que a intimação via postal deve acontecer no domicílio tributário apenas do sujeito passivo. Já o § 4º dispõe que, para fins de intimação, o domicílio tributário do contribuinte pode ser apenas em dois locais: no endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; ou no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235/1972.

Sendo assim, é de indeferir o pleito do contribuinte.

Conclusão

E pelo exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO**, mantendo o crédito tributário lançado.

CONCLUSÃO

Concordando com os termos da decisão de primeira instância administrativa, voto por **CONHECER PARCIALMENTE** do recurso para, na parte conhecida, afastar as preliminares, indeferir os pedidos de realização de diligência, perícia e intimação do presente acórdão no endereço do advogado da recorrente e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho