



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.723444/2016-07
ACÓRDÃO	1001-003.762 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMBRACON CONTABILIDADE EMPRESARIAL S/S LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

POSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Restando comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, justificado está o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva –Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Anchieta de Sousa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador com a exigência do crédito tributário no valor de R\$651.429,79 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional referente a janeiro a dezembro do ano-calendário de 2012, e-fls. 02-10:

DESCRIÇÃO DOS FATOS RELACIONADOS À INFRAÇÃO

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício das infrações à legislação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social, com a observância do Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores.

INFRAÇÃO: DIVERGÊNCIA DE GILRAT CONTRIBUIÇÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO] SOBRE BASES DECLARADAS - DESCARACTERIZAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL

ESTABELECIMENTO: 85.135.283/0001-31

FPAS: 5150 - GERAL - COMERCIO/SERV. DE SAUDE/PROCES. DADOS/PROF. LIBERAIS

CNAE: 6920-6/01 - ATIVIDADES DE CONTABILIDADE

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida 20.031,96

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Lei 8.212, de 24.07.91, inciso II do art.22, inciso IV do art. 32, caput e § 7º do art.33 (e alterações posteriores); Decreto 2.803, de 20.10.98; Decreto 3.048, de 06.05.99, inciso I e § Único do art. 12, incisos I a III e § 1º ao 6º do art. 202, art.

202-A, inciso IV e § de 1º a 4º do art. 225, Caput e § 1º do art. 245 (e alterações posteriores). Decreto 6.957, de 09.09.09, artigos 2º e 4º; Lei 10.666, de 08/05/2003, art. 10.

INFRAÇÃO: DIVERGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA SOBRE BASES DECLARADAS -DESCARACTERIZAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL

ESTABELECIMENTO: 85.135.283/0001-31

FPAS: 5150 - GERAL - COMERCIO/SERV. DE SAUDE/PROCES. DADOS/PROF. LIBERAIS

CNAE: 6920-6/01 - ATIVIDADES DE CONTABILIDADE

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida 274.005,32

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Lei nº 8.212, de 24.07.91, inciso I do art. 22, inciso IV do art. 32; Caput e § 7 do art.33 (e alterações posteriores); Decreto 2.803, de 20.10.98; Decreto 3.048, de 06.05.99, inciso I e § Único do art. 12, inciso I e § 1 do art. 201, alínea B inciso I do art. 216; inciso IV e § de 1 a 4 do art. 225; Caput e § 1 do art.245(e alterações posteriores).

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Contribuição para Outras Entidades e Fundos com a exigência do crédito tributário no valor de R\$257.331,67 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional referente a janeiro a dezembro do ano-calendário de 2012, e-fls. 11-26:

DESCRIÇÃO DOS FATOS RELACIONADOS À INFRAÇÃO

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício das infrações à legislação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das destinadas a outras entidades ou fundos, com a observância do Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores.

INFRAÇÃO: SALÁRIO-EDUCAÇÃO - FNDE - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS

ESTABELECIMENTO: 85.135.283/0001-31

FPAS: 5150 - GERAL - COMERCIO/SERV. DE SAUDE/PROCES. DADOS/PROF. LIBERAIS

CNAE: 6920-6/01 - ATIVIDADES DE CONTABILIDADE

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida 50.080,00

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Constituição Federal, art. 212, § 5º, combinado com o art.34, caput, das Disposições Constitucionais Transitórias; Lei nº 9.424, de 26.12.96, art. 15, caput; Lei nº 9.766, de 18.12.98, art. 1º; Decreto nº 6.003, de 28.12.06, artigo 1º, §1º e artigos 10 e 11.

INFRAÇÃO: INCRA - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS

ESTABELECIMENTO: 85.135.283/0001-31

FPAS: 5150 - GERAL - COMERCIO/SERV. DE SAUDE/PROCES. DADOS/PROF. LIBERAIS

CNAE: 6920-6/01 - ATIVIDADES DE CONTABILIDADE

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida 4.006,32

Enquadramento Legal da Infração Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Decreto-lei nº 1.146, de 31.12.70, art. 1º, I, item 2, artigos 3º e 4º; Lei complementar nº 11, de 25.05.71, art. 15, II; Decreto-lei nº 2.318, de 30.12.86, art. 3º; MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

INFRAÇÃO: SENAC - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS

ESTABELECIMENTO: 85.135.283/0001-31

FPAS: 5150 - GERAL - COMERCIO/SERV. DE SAUDE/PROCES. DADOS/PROF. LIBERAIS

CNAE: 6920-6/01 - ATIVIDADES DE CONTABILIDADE

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida 20.031,96

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Decreto-lei nº 8.621, de 10.01.46, arts. 4º e 5º; Decreto-lei nº 2.318, de 30.12.86, arts. 1º e 3º; MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto nº 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

INFRAÇÃO: SESC - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS

ESTABELECIMENTO: 85.135.283/0001-31

FPAS: 5150 - GERAL - COMERCIO/SERV. DE SAUDE/PROCES. DADOS/PROF. LIBERAIS

CNAE: 6920-6/01 - ATIVIDADES DE CONTABILIDADE

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida 30.047,99

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Decreto-lei nº 9.853, de 13.09.46, art. 3º; Decreto-lei nº 2.318, de 30.12.86, arts. 1º e 3º; MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto nº 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

INFRAÇÃO: SEBRAE - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS

ESTABELECIMENTO: 85.135.283/0001-31

FPAS: 5150 - GERAL - COMERCIO/SERV. DE SAUDE/PROCES. DADOS/PROF. LIBERAIS

CNAE: 6920-6/01 - ATIVIDADES DE CONTABILIDADE

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida 12.019,15

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Lei nº 8.029, de 12.04.90, art. 8º, § 3º (com a redação dada pela Lei n. 8.154, de 28.12.90), c/c o art. 1º do Decreto-lei nº 2.318, de 30.12.86 e § 4º; MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto nº 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Representação Fiscal para Fins Penais – Processo nº 11516.723.445/2016-43

Está registrado no Relatório Fiscal, e-fls. 29-34:

V – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

10. Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais, para que as autoridades competentes tomem as providências que julgarem cabíveis, uma vez que as contribuições constantes deste Processo Administrativo-Fiscal não foram declaradas em GFIP, conduta esta que, em tese, pode caracterizar: Crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, tipificado no art. 337-A do Código Penal, incluído pela Lei nº 9.983, de 14 de julho de 2000 (DOU de 17 de julho de 2000) – no que tange às contribuições patronais e Crime Contra a Ordem Tributária, de acordo com o artigo 1º da Lei nº 8.137 de 1990 – no que se refere às contribuições para Terceiros. A dita Representação Fiscal constituiu o processo de número 11516.723.445/2016-43.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 7ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.076, de 05.09.2017, e-fls. 284-292:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL E DE TERCEIROS.

A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional está sujeita, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. É desnecessário que o Fisco percorra todas as instâncias administrativas com o processo de exclusão do Simples Nacional, para só então, com a decisão final desfavorável ao contribuinte, proceder ao lançamento de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

ÔNUS DA PROVA

Cabe ao interessado a prova dos fatos que venha a alegar em sua impugnação, a qual deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da Sétima Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

Recurso Voluntário

Notificada em 15.09.2017 (sexta-feira), e-fl. 298, apresentou o recurso voluntário em 17.10.2017, e-fls. 300-332, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III. DA IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO ANTE A AUSÊNCIA DE DEFINITIVIDADE DA EXCLUSÃO DO REGIME DIFERENCIADO

3. A Autoridade Fiscal, por meio do Ato Declaratório Executivo - ADE nº 328, de 14/12/2016, havia excluído a empresa Contribuinte do regime diferenciado do SIMPLES Nacional, alegando que a empresa supostamente incorreu nas infrações ao disposto nos art. 29, VIII e IX, da Lei Complementar nº 123/2016, tomando a Contribuinte totalmente de surpresa com a efetiva a exigência do suposto crédito tributário (decorrente da exclusão) sem antes oportunizar o legítimo direito a defesa e contraditório.

3.1. Contudo, a Recorrente defende que, uma vez tendo sido apresentado Manifestação de Inconformidade, deve-se emprestar aquela o efeito suspensivo, fazendo com que, na prática, o recolhimento por meio da guia do SIMPLES seja possível, haja vista a inexatidão, falta de motivação, insegurança e desproporcionalidade do ato aplicado (ADE nº 328).

3.2. Nesse aspecto, o v. Acórdão decidiu que "a partir da emissão do Ato Declaratório de Exclusão, com os efeitos ali indicados, existe a condição plena para que a empresa se sujeite ao recolhimento das contribuições sociais de acordo com as normas de tributação aplicáveis às empresas em geral" (fls. 288).

3.3. Ora, absolutamente desproporcional a imposição da exigência do crédito tributário constituído pelo lançamento de ofício, sem ser oportunizada a defesa ao Contribuinte, e não sendo definitiva a sua exclusão do regime diferenciado do SIMPLES Nacional. O que é mais grave no presente caso é que o lançamento foi promovido antes mesmo de ser inaugurado o prazo para recurso administrativo.

3.4. O v. Acórdão justifica a atuação da Autoridade Fiscal ao fundamento de essa "deve, sob pena de responsabilidade funcional, constituir o crédito tributário ao verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação e de falta de pagamento do tributo correspondente (artigo 142, § único do CTN), em razão de sua atividade vinculada" (fls. 288).

3.5. Convém destacar que o dispositivo referido pelo v. Acórdão (art. 142 do CTN) também exige que Autoridade Fiscal, para o lançamento, observe o adequado "procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador". No presente caso, o fato gerador dos lançamentos promovidos no presente auto de infração decorre da própria exclusão do SIMPLES Nacional, sendo que, nos art. 39 da LC nº 123/2006, referido procedimento (de exclusão do SIMPLES) deve seguir o regramento aplicado no processo administrativo do respectivo ente.

3.5.1. Ou seja, a verificação da efetiva ocorrência de qualquer infração que configure hipótese de exclusão do SIMPLES Nacional (fato gerador do lançamento impugnado), deve seguir o rito do Decreto nº 70.235/72, uma vez que a exclusão foi efetuada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis. Dessa forma, apresentada recurso administrativo ao ADE nº 328, não pode a Autoridade Fiscal efetuar o lançamento, por força do disposto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72 [...].

3.6. Assim, não pode ser efetivado o lançamento, tampouco impor a exigibilidade do suposto débito tributário, enquanto não se tornar definitiva a exclusão do regime diferenciado (ex vi art. 33 do Decreto 70.235/72 c/c art. 151, III, do CTN), devendo ser reformado o v. Acórdão e anulado o auto de infração.

IV. DA INCORRETA BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO

4. Desde logo importante frisar que, acaso mantida a exclusão do sistema diferenciado do SIMPLES Nacional, o Fisco se utiliza, para apuração do crédito tributário, de equivocada base de cálculo, em desacordo com a Constituição Federal e a legislação tributária infraconstitucional.

4.1. Nesta perspectiva, depreende-se incorreta a inclusão, para fins de cômputo de base de cálculo da contribuição previdenciária, de valores pagos a título de indenização, tais quais, Aviso Prévio Indenizado e respectiva parcela do Décimo Terceiro Salário;

Salário-Maternidade; Férias Gozadas e Adicional de Férias (Terço constitucional); Auxílio-Doença (primeiros 15 dias pagos pelo empregador); Décimo Terceiro Salário; Adicional de Horas-Extras, Insalubridade, Periculosidade, Noturno e de Transferência; e Vale Transporte pago em dinheiro.

4.2. Ainda que o v. Acórdão fundamente que "inexiste lei que expressamente isente tais pagamentos da incidência de contribuição, conclui-se que os valores dessas vantagens econômicas devem, necessariamente, integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos" (fls. 290), defendo a aplicação integral das disposições da Lei nº 8.212/91, a Autoridade Fiscal deve retirar as rubricas indenizatória, já reconhecidas pelos tribunais superiores, por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

4.3. Tem-se, portanto, que constatada a natureza indenizatória de determinadas verbas pagas aos empregados, afigura-se indevido considerá-las enquanto integrantes da base de cálculo sobre a qual incidirá a alíquota respectiva à Contribuição Previdenciária e Sociais exigidas pelo Fisco.

4.4. Neste sentido é que a controvérsia central do presente ponto diz respeito à caracterização de determinadas verbas enquanto remuneratórias ou indenizatórias, a fim de que a base de cálculo das contribuições exigidas em exame possa ser perfeitamente delimitada.

4.5. Adiante será demonstrada a nítida natureza indenizatória das verbas anteriormente referidas, as quais, portanto, devem ser excluídas da base de cálculo utilizada para calcular o crédito exigido.

A) AVISO PRÉVIO INDENIZADO E 13º PROPORCIONAL AO AVISO PRÉVIO

4.6. O aviso prévio indenizado é pago no caso de rescisão do contrato de trabalho sem justa causa, por iniciativa do empregador, sem que haja trabalho durante tal período.

4.6.1. O artigo 487 da CLT prevê que os empregados que percebam seus rendimentos por mês ou por quinzena têm direito a aviso prévio de, no mínimo, 30 dias. O §22 deste mesmo dispositivo prevê a possibilidade de a empresa optar pela não concessão deste aviso prévio, efetuando, tão somente, o pagamento de indenização correspondente ao período do aviso prévio, sem a exigência do trabalho!

4.6.2. O aviso prévio pode ser conceituado como a comunicação que uma parte faz a outra, avisando-lhe que pretende proceder à dissolução do contrato de trabalho por prazo indeterminado. Ele poderá ser trabalhado ou pago em dinheiro o período correspondente. Na primeira hipótese terá a natureza jurídica de salário e na segunda situação terá a natureza indenizatória. [...]

4.6.6. Verifica-se, portanto, que o aviso prévio indenizado não se encaixa, nem de longe, na base de cálculo das contribuições previdenciárias, visto tratar-se de mera indenização, não sendo considerado como contraprestação ao trabalho e nem mesmo a eventual tempo à disposição da empresa.

4.6.7. A própria Receita Federal do Brasil, no entanto, defende que este integra a base de cálculo para fins de recolhimento da contribuição previdenciária, conforme se verifica na Solução de Consulta SRF nº 54/2009 [...].

4.6.8. O mesmo equívoco ocorre com o teor do artigo 7º da Instrução Normativa RFB nº 925, de 6 de março de 2009 [...].

4.6.9. Em que pese o entendimento e a Instrução Normativa sobre o tema, evidencia-se, através da explanação supra, que o aviso prévio indenizado não possui natureza salarial, razão pela qual não incidir contribuição previdenciária. E, logicamente, o 13º salário proporcional ao aviso prévio também deve ser desonerado do pagamento de contribuição previdenciária. [...]

4.6.11. Nesta mesma linha de raciocínio, quando um empregado é dispensado do cumprimento do aviso prévio e recebe a indenização correspondente, ele não possui mais nenhuma relação com a empresa, estando livre para trabalhar em outros lugares.

4.6.12. E, não sendo considerado como contraprestação ao trabalho nem ao tempo à disposição do empregador, o aviso prévio indenizado não se encaixa na previsão constante do artigo 195, I, "a", da Constituição Federal, que determina que os recursos dos empregadores para o financiamento da Previdência Social serão incidentes sobre a folha de salários.

4.6.13. Além disso, tal verba também não se enquadra na caracterização do "salário de contribuição" feita pelos artigos 22, I da Lei nº 8.212/91.

4.6.14. Portanto, não há qualquer respaldo legal para a cobrança das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, razão pela qual há que ser reconhecido o direito da Impugnante de não recolher contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de tal rubrica.

4.6.15. É importante destacar, ainda, que esta discussão já foi analisada pelos principais Tribunais Superiores, os quais pacificaram a matéria, declarando a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado e, por consequência, a não incidência previdenciária sobre tal verba. [...]

4.6.19. Note-se, por fim, que contraditoriamente, a própria Receita Federal do Brasil reconhece que tal verba não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, conforme se verifica da Solução de Consulta da Receita Federal do Brasil [...].

4.6.20. Com a devida vênia, não há como classificar o aviso prévio indenizado base de cálculo para incidência da contribuição previdenciária, e conseqüentemente, o 132 salário proporcional ao aviso prévio, visto que não se enquadram na base de cálculo definida pelo artigo 195, da Constituição Federal e pela Lei nº 8.212/91, conforme entendimento pacífico dos nossos Tribunais.

4.6.21. Diante de todo o exposto, resta claro que o aviso prévio indenizado e o 132 Salário incidente sobre o Aviso Prévio não devem sofrer as incidências

previdenciárias, o que denota a inexatidão da base de cálculo utilizada para apurar o crédito exigido.

B) SALÁRIO-MATERNIDADE

4.7. Acerca do salário-maternidade, é nítida a ilegalidade da sua incidência para o cálculo de contribuição previdenciária. Com efeito, o art. 71 da Lei nº 8.213/91 prevê [...].

4.7.1. Em síntese, pois, trata-se o pagamento de tal parcela de benefício concedido pelo INSS às seguradas gestantes, garantindo-lhe o recebimento dos valores necessários à sua subsistência nos últimos dias de gestação e no período imediatamente subsequente ao parto.

4.7.2. Torna-se claro, *ab initio*, que embora nesse período a trabalhadora esteja afastada de suas atividades, considera a Receita Federal do Brasil que a importância paga durante a inatividade tem natureza salarial.

4.7.3. Partindo dessa premissa, a importância relativa ao período de inatividade, mesmo que não represente contraprestação pelo trabalho nem seja paga pelo empregador, há de ser, por força dos dispositivos legais anteriormente referidos, incluída na base de cálculo da contribuição previdenciária instituída pelo art. 22, I, da Lei nº 8.212/91.

4.7.4. Frente a esta situação, nasce a controvérsia: o "salário-maternidade", por não representar retribuição pelo trabalho nem ser pago pelo empregador, certamente não possui natureza salarial e muito menos se destina a retribuir salário.

4.7.5. Destaque-se, desde já, que o dispositivo legal supra (art. 22, I da Lei 8.212/91) é claro ao determinar que a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, incidirá sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados destinadas a retribuir o trabalho.

4.7.6. Nesse cenário, cumpre perquirir qual a natureza do salário-maternidade - se remuneratória ou indenizatória (benefício previdenciário), de forma a verificar a legalidade e constitucionalidade do seu enquadramento como salário-de-contribuição, base de incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 22, I, da Lei n-9 8.212/91. [...]

4.7.8. Nota-se, pois, a profunda diferença entre os conceitos de salário e de benefício previdenciário. Enquanto o primeiro retribui a prestação do trabalho por parte do empregado, o benefício previdenciário é verba devida pelo órgão de previdência social, tem como objetivo assegurar àquele que o percebe "os meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, desemprego involuntário, idade avançada, tempo de serviços, encargos familiares e de reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente". (art. 12 da Lei nº 8.213/91).

4.7.9. O salário-maternidade, cuja natureza ora se discute, é garantido às gestantes desde a Constituição de 1934. Até 1974, porém, o ônus pelo pagamento do valor durante o período em que a gestante estivesse afastada do trabalho era do empregador, que não possuía qualquer espécie de ressarcimento por parte da autarquia previdenciária.

4.7.10. A situação começou a ser modificada com a edição da Lei nº 6.136/74, que repassou o ônus financeiro do benefício ao INPS (hoje INSS). Na prática, o empregador efetuava o pagamento do benefício, podendo descontar tal valor da importância mensalmente devida a título de contribuições previdenciárias. O at. 22 prevê [...].

4.7.11. Por fim, considerando que o ônus financeiro decorrente do pagamento do salário-maternidade já era do INPS desde 1974, a Lei nº 9.876/99 promoveu a última alteração atinente ao benefício ao alterar o art. 71 da Lei nº 8.213/91 e prever que a própria autarquia passaria a efetuar o pagamento da verba às seguradas. [...]

4.7.12. Pelo breve histórico apresentado, podem ser definidos dois momentos absolutamente distintos que, juntamente com os conceitos de remuneração, salário e benefício previdenciário já explicitados, permitem a definição da natureza jurídica do salário-maternidade.

4.7.13. O primeiro momento compreende o período entre os anos de 1934 e 1974, quando o constitucionalmente garantido salário-maternidade era pago pelo empregador, sem qualquer previsão de posterior ressarcimento. Assim, no período de afastamento transcorrido entre o término da gestação e o nascimento de seu filho, a segurada recebia o que tecnicamente pode ser conceituado como salário, sem que o órgão previdenciário de qualquer forma interviesse para auxiliar economicamente a si ou ao seu empregador.

4.7.14. O segundo momento, iniciado com o advento da Lei nº 6.136/74, modifica substancialmente a natureza jurídica do salário-maternidade, à medida em que transfere para o INSS o encargo de custear a referida verba, permitindo que o empregador não sofra qualquer prejuízo econômico no período em que a gestante se licencia de suas atividades.

4.7.15. Nesse segundo momento há, sem dúvida, a transformação do salário, efetivamente pago mesmo quando do licenciamento da segurada, em benefício previdenciário, vez que é o INSS o órgão responsável pelo financiamento deste.

4.7.16. Imperioso ressaltar que o fato do empregador efetuar, até 1999, o pagamento do salário-maternidade para a segurada gestante e, posteriormente, se compensar junto ao INSS, não desvirtua a natureza de benefício previdenciário de tal parcela, como ocorre atualmente. [...]

4.7.18. E não se diga, para tentar justificar pretensa natureza salarial do benefício ora em comento, que o fato desse possuir em sua denominação a palavra "salário" é suficiente para que assim seja definida sua natureza jurídica.

Primeiramente, pois a denominação do benefício remonta suas origens, quando era, de fato, salário pago pelo empregador, sem que o órgão previdenciário tivesse qualquer participação no custeio. Em segundo lugar, pois é rematadamente sabido que o nome atribuído a determinado instituto não tem o condão de definir sua real natureza.

4.7.19. Por outro lado, também não merece prosperar eventual alegação de que a Constituição Federal, ao dispor sobre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, prevê, em seu art. 7.9., XVIII, a licença gestante sem prejuízo do emprego e do salário.

4.7.20. Evidentemente, a melhor interpretação que merece o dispositivo aponta para a garantia que terá a gestante de que não deixará de perceber valor capaz de lhe garantir a subsistência durante o seu período de afastamento. Não fosse assim, estariam as gestantes calcadas a pleitearem junto aos seus empregadores as rescisões indiretas de seus contratos de trabalho, por não receberem destes qualquer valor durante o período em que estão licenciadas. A única verba que recebem provém do INSS e esta, evidentemente, não pode ser considerada como salário. [...]

4.7.22. Ou seja, não podendo ser definida como retribuição pelo trabalho o benefício pago pelo INSS à segurada gestante, resta evidente que a inclusão de tal parcela no salário de contribuição é absolutamente ilegal e inconstitucional.

4.7.23. Ilegal, em virtude do art. 22, I, da Lei nº 8.212/91 prever, de forma expressa, que a contribuição previdenciária a cargo do empregador irá incidir [...].

4.7.24. Inconstitucional, uma vez que o art. 195, I, "a" da Carta Política prevê o financiamento da seguridade social, pelo empregador, através da instituição de contribuições sociais incidentes 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".

4.7.25. O c. STJ analisou a questão recentemente, tendo decidido que "O salário maternidade é um pagamento realizado no período em que a segurada encontra-se afastada do trabalho para a fruição de licença maternidade, possuindo clara natureza de benefício, a cargo e ônus da Previdência Social (arts. 71 e 72 da Lei 8.213.91), não se enquadrando, portanto, no conceito de remuneração de que trata o art. 22 da Lei 8.212/91." (SI) - Resp. nº. 1.322.945/DF [...]).

4.7.26. Ora, assente no v. aresto, portanto, que o pagamento do benefício previdenciário em tela não compõe a folha de salários nem pode ser caracterizada como rendimento do trabalho, razão pela qual a instituição de contribuição sobre tal parcela contraria frontalmente o texto constitucional.

4.7.27. Diante do exposto, requer seja excluído os valores pagos pela Impugnante à título de salário-maternidade da base de cálculo utilizada.

C) ADICIONAL DE FÉRIAS (TERÇO CONSTITUCIONAL) E FÉRIAS GOZADAS

4.8. Na mesma linha de pensar, enquadram-se o adicional constitucional de férias e férias gozadas, que também não se destinam a retribuir trabalho.

4.8.1. A definição sobre o enquadramento ou não na base de cálculo passa, necessariamente, pelo caráter remuneratório ou indenizatório da parcela. Para isso, necessário verificar se houve ou não a atividade, retomando-se o raciocínio apresentado anteriormente: em não havendo a prestação laboral a ser contraposta pela remuneração, não se está a falar em parcela integrante da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal.

4.8.2. Evidente o caráter eventual de tal verba, uma vez que será percebida somente quando da aquisição de férias. Demais disso, tal parcela não se incorpora ao salário do empregado e tampouco é considerada para cômputo do valor dos benefícios previdenciários a serem pagos aos empregados que vierem a se aposentar sob qualquer fundamento. Portanto, a verba não possui natureza salarial e não pode ser considerada como base de incidência de contribuições previdenciárias.

4.8.3. Os Tribunais Superiores são uníssonos no sentido de que é indevida a cobrança de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias e férias gozadas tendo em vista que estas têm por escopo proporcionar ao trabalhador (lato sensu), no período de descanso, a percepção de reforço financeiro, a fim de que possa usufruir de forma plena o direito constitucional do descanso remunerado.

4.8.4. O Superior Tribunal de Justiça já se posicionou sobre a matéria [...].

4.8.7. Destarte, resta evidente o caráter indenizatório do terço constitucional de férias e das férias gozadas e a consequente não obrigatoriedade do recolhimento da contribuição previdenciária sobre estas parcelas.

D) AUXÍLIO-DOENÇA - PRIMEIROS 15 DIAS

4.9. Em relação ao "auxílio-doença", o art. 60, § 32, da Lei nº 8.213/91, determina que "Durante os primeiros 15 (quinze) dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado o seu salário integral". Portanto, ainda que nesse período o trabalhador esteja afastado, considerou o legislador que a importância paga durante a inatividade tem natureza salarial.

4.9.1. Partindo dessa premissa, a importância relativa aos primeiros quinze dias de inatividade, por ter, por força de lei, natureza salarial, haveria de ser incluída na base de cálculo da contribuição previdenciária cuja base de cálculo é definida pelo art. 22, I, da Lei nº 8.212/91. Ocorre que empregado afastado por motivo de doença ou acidente não está prestando serviços nem a disposição do empregador.

4.9.2. Frente a esta situação, nasce a controvérsia: o "auxílio-doença" pago pelo empregador durante os primeiros quinze dias de inatividade, por não representar

retribuição pelo trabalho, certamente não possui natureza salarial. No entanto, o art. 60, § 32, da Lei nº 8.213/91 é claro ao impor ao empregador o ônus de pagar ao segurado empregado, nos primeiros quinze dias de inatividade, o seu salário integral. Com efeito, a Lei Orgânica da Previdência Social - LOPS - Lei nº 3.807/60, já previa, em seu art. 25, que "Durante os primeiros 15 (quinze) dias de afastamento do trabalho, por motivo de doença, incumbe à empresa pagar ao segurado o respectivo salário." 4.9.3. Sobre o tema, ademais, a jurisprudência de nossos tribunais está consolidada no sentido de entender como indevida a incidência de contribuição previdenciária sobre o "auxílio-doença", na medida em que, embora legalmente definida como salário - ao menos nos quinze dias cujo pagamento é de responsabilidade do empregador - seu caráter é manifestamente indenizatório.

4.9.4. Com efeito, não se pode dizer tenham os primeiros quinze dias do auxílio-doença natureza salarial, não só porque não há trabalho em tal período, mas, principalmente, porque em tal período o empregador sequer poderia prestar trabalho em razão de impossibilidade física, o que não ocorre nas demais hipóteses.

4.9.5. Assim, nos demais casos de não prestação laboral remunerada a prestação laboral não ocorre porque a lei criou uma situação mais benéfica ao trabalhador em razão do caráter tutelar do Direito do Trabalho. Manteve-se, pois, o sinalagma fundamental da contratação, ou seja, o empregador deve a remuneração em razão das condições da efetiva prestação laboral.

4.9.6. No caso do auxílio-doença o sinalagma fundamental do contrato de emprego não ocorre, pois o trabalhador não está em condições de executá-lo, tampouco a lei cria uma condição mais benéfica do contrato de emprego. Ao contrário, a lei transfere ao empregador uma obrigação tipicamente previdenciária, característica da seguridade / social, pois o trabalhador está fora do alcance das disposições do Direito do Trabalho.

4.9.7. O e. Superior Tribunal de Justiça sedimentou que a contribuição previdenciária não incide sobre os primeiros quinze dias pagos pelo empregador a título de auxílio-doença. [...]

4.9.8. Não restam dúvidas, pois, que a contribuição previdenciária não incide sobre a parcela paga a título de auxílio-doença, durante os primeiros quinze dias de afastamento, motivo pelo qual tal cobrança é indevida. [...]

4.9.10. Nesse sentido, resta evidente que o pagamento de contribuição previdenciária sobre os primeiros 15 dias do auxílio-doença é indevido, não podendo compreender a base de cálculo das Contribuições exigidas.

E) DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO

4.10. A gratificação natalina foi instituída no Brasil por meio da Lei 4.090/62, que determinou fosse paga a todo trabalhador o percentual referente 1/12 sobre o salário percebido nos 12 meses de trabalho.

4.10.1. Sob o enfoque previdenciário, a Constituição Federal, ao tratar da previdência social, destacou em seu art. 201, § 32 que "Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei".

4.10.2. E, sob o entendimento de se tratar de verba habitual, ainda que paga apenas a cada 12 meses, a Receita Federal vem exigindo o pagamento sobre essa verba, ao enfoque de que está prevista a sua cobrança na redação do art. 22, inciso I da Lei nº 8.212/91.

4.10.3. Com efeito, após extenso debate, o e. STF editou a Súmula 668, que fixou: "É LEGÍTIMA A INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O 13º SALÁRIO".

Todavia, a presente irrisignação não se subsume a avaliação da habitualidade ou não da verba, mas, sob outro enfoque, qual seja, da inexistência de benefício da contribuição arrecadada.

4.10.4. Isto porque a Lei nº 8.213/91, que institui o benefício de INSS para os segurados, assim prevê: "art. 29 [...] § 3º Serão considerados para cálculo do salário-de benefício os ganhos habituais do segurado empregado, a qualquer título, sob forma de moeda corrente ou de utilidades, sobre os quais tenha incidido contribuições previdenciárias, exceto o décimo-terceiro salário (gratificação natalina)."

4.10.5. Conforme se depreende da redação acima, o 13º salário não incorpora o salário, para fins de benefícios como aposentadoria. Por outro lado, a previdência social recebe do empregador a contribuição previdenciária sobre o 13º salário. [...]

4.10.6. A Lei nº 8.212/91, em conflito à norma supra, ao definir a base de cálculo da contribuição dos trabalhadores, define que "Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 72 O décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecido em regulamento."

4.10.7. Mas, em contrapartida, a Constituição definiu, em seu art. 195, que "§ 52 - Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total". A norma também foi incluída na Lei nº 8.213/91, em seu art. 125: "Art. 125. Nenhum benefício ou serviço da Previdência Social poderá ser criado, majorado ou estendido, sem a correspondente fonte de custeio total".

4.10.8. Ora, se não é possível criar ou estender determinado benefício previdenciário sem a respectiva fonte de custeio, também não é possível admitir que haja fonte de custeio (no caso a incidência da contribuição sobre o 13º

salário) sem o correspondente benefício. É o que está a ocorrer no caso aqui debatido.

4.10.9. Aliás, o sistema normativo vigente de concessão de benefícios encontra-se estruturado para que estes sejam calculados sobre os salários de contribuição. É o que prevê o art. 32, § único da Lei nº 8.212/91, por exemplo: "Parágrafo único. A organização da Previdência Social obedecerá aos seguintes princípios e diretrizes: [...]"

c) cálculo dos benefícios considerando-se os salários-de-contribuição, corrigidos monetariamente".

4.10.10. Assim também se encontra disciplinado o benefício previsto na Lei nº 8.213/91, no seu art. 22, ao prever o "IV - cálculo dos benefícios considerando-se os salários-de-contribuição corrigidos monetariamente".

4.10.11. O art. 28 da mesma Lei nº 8213/91 dispôs que "O valor do benefício de prestação continuada, inclusive o regido por norma especial e o decorrente de acidente do trabalho, exceto o salário-família e o salário-maternidade, será calculado com base no salário-de-benefício." E, o art. 29 (destacado no início deste item) roga que o cálculo do salário-de-benefício "excetuo o décimo-terceiro salário (gratificação natalina)".

4.10.12. Ademais, em que pese a edição da Súmula nº 688 do STF, em 09/10/2003, houve recentemente o reconhecimento de repercussão geral sobre a matéria [...].

4.10.13. Dentro desse contexto, com enfoque exclusivamente sobre as questões aqui debatidas, a questão não se encontra superada. Além disso, resta evidente que a arrecadação da contribuição previdenciária sobre o 13º Salário (ainda que tratada como verba habitual) apresenta-se como indevida fonte de custeio, à medida que o valor arrecadado não é repassado ao trabalhador através de qualquer benefício.

F) ADICIONAL SOBRE HORAS EXTRAS E ADICIONAL NOTURNO

4.11. No que diz respeito ao adicional de horas extras e ao adicional noturno, o pagamento diferenciado pelas horas extras trabalhadas possui previsão constitucional nº art. 7º, XVI:

4.11.1. O inciso XIII do mesmo artigo fixa as horas diárias normais de trabalho: "XIII - duração do trabalho normal não superior a oito horas diárias e quarenta e quatro semanais, facultada a compensação de horários e a redução da jornada, mediante acordo ou convenção coletiva de trabalho". Portanto, o tempo de trabalho que exceder a disposição retro, deverá ser pago com acréscimo de no mínimo 50% do valor da hora norma trabalhada.

4.11.2. O adicional noturno também possui previsão constitucional no art. 72, IX: "remuneração do trabalho noturno superior à do diurno". Segundo o art. 73, da CLT, a hora do trabalho noturno será acrescida de pelo menos 20% sobre o valor

da hora diurna. Ademais, o período noturno se estende das 22h às 5h, portanto, a hora noturna é constituída por 52min e 30s.

4.11.3. Depreende-se, pois, que a legislação constitucional que rege o trabalho visou proteger a saúde mental e física dos trabalhadores, privilegiando o trabalho diurno e limitando, preferentemente, a carga máxima de trabalho a oito horas diurnas.

4.11.4. Assim, conforme necessidades decorrentes da atividade e do ramo em que atua o empregado, poderá este trabalhar horas extras ou em horário noturno, no entanto, determina a legislação uma indenização financeira por tais condições adversas.

4.11.5. Veja-se que no caso das horas extras, além do desgaste físico e mental, o trabalhador abdica de horas de convívio social para trabalhar. No caso do trabalho noturno, os prejuízos maiores são físicos, pois com a inversão de turno, o metabolismo do corpo humano sofre diversas alterações tendo em vista que no horário usual de descanso, deverá trabalhar.

4.11.6. É inegável, pois, que os valores pagos ao empregado a título de adicional de horas extras e adicional noturno não possuem natureza salarial, pois não constituem contraprestação de trabalho, mas indenização pelas condições adversas as quais este está submetido.

4.11.7. Ademais especificamente quanto às horas extras, estas possuem caráter eventual, ou seja, não habitual. Tanto é assim que não são consideradas para cálculo dos benefícios previdenciários.

4.11.8. Portanto, tanto horas extras quanto o adicional noturno não possuem natureza salarial, mas indenizatória, de modo que não devem compor a base de cálculo da contribuição social prevista nos arts. 22, I, da Lei nº 8.212/91 e 195, I, "a", da Constituição Federal.

4.11.9. O Superior Tribunal de justiça, ao julgar caso sobre inclusão de horas extras e adicional noturno em benefício previdenciário, concluiu que as verbas não poderiam ser acrescentadas para o computo do cálculo do benefício, o que reforça a tese ora defendida de que estas não possuem natureza salarial[...].

4.11.11. Portanto, o STJ reconheceu que os valores pagos relativos à adicional de horas extras e adicional noturno tem natureza indenizatória.

4.11.12. Ademais, especificamente quanto à incidência de contribuição sobre horas extras, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou pela impossibilidade de sua exigência, reconhecendo o caráter indenizatório das horas extras [...].

4.11.13. Assim, tendo em vista o caráter indenizatório das verbas relativas a horas extras e adicional noturno, estas não devem integrar a base de cálculo para incidência da Contribuição Previdenciária em tela.

G) ADICIONAIS DE INSALUBRIDADE. PERICULOSIDADE E TRANSFERÊNCIA

4.12. Ainda sobre o caráter não salarial das verbas destacadas no presente writ, registra-se a incidência de contribuição previdenciária sobre adicional de periculosidade, insalubridade e transferência. O art. 72 da Constituição Federal prevê, em seu inciso XXIII, o pagamento de "adicional de remuneração para as atividades penosas, insalubres ou perigosas, na forma da lei".

4.12.1. O adicional de insalubridade será devido ao empregado que fique exposto a agente nocivos à saúde quando da realização de seu trabalho. Os percentuais do adicional serão devidos de acordo com o grau da insalubridade, que pode ser de 10 (mínimo), 20(médio) ou 40% (máximo) sobre o valor do salário-mínimo.

4.12.2. O adicional de periculosidade, por seu turno, é devido à razão de 30% sobre o salário do empregado, sempre que exerça atividade que implique contato permanente com explosivos ou inflamáveis em condições de risco.

4.12.3. Por sua vez, o adicional sobre transferência, está previsto no art. 469, §32 da CLT, que prevê "Em caso de necessidade de serviço o empregador poderá transferir o empregado para localidade diversa da que resultar do contrato, não obstante as restrições do artigo anterior, mas, nesse caso, ficará obrigado a um pagamento suplementar, nunca inferior a 25% (vinte e cinco por cento) dos salários que o empregado percebia naquela localidade, enquanto durar essa situação."

4.12.4. Nestas três hipóteses, os casos, os adicionais possuem natureza indenizatória, tendo em vista que não constituem contraprestação do trabalho efetivamente realizado (a contraprestação será o salário), mas uma compensação em razão do empregado trabalhar em condições de risco à sua saúde e à vida, como indenização por alteração do local de trabalho, na hipótese de transferência.

4.12.5. Ademais, os adicionais podem ser eventuais, pois a CLT determina que estes cessem quando a exposição aos elementos nocivos ou perigosos não exista mais:

"Art. 194 - O direito do empregado ao adicional de insalubridade ou de periculosidade cessará com a eliminação do risco à sua saúde ou integridade física, nos termos desta Seção e das normas expedidas pelo Ministério do Trabalho." 4.12.6. Vale destacar que a exposição do empregado a condições de trabalho insalubres ou perigosas - em face da atividade da empresa - a onera com uma majoração de alíquota da contribuição ao Seguro Acidente do Trabalho (SAT), a qual, para esses casos, passa a ser de 3% sobre a totalidade da folha de salários da empresa, considerando a atividade de risco a de maior predominância na operação da empresa.

4.12.7. Com isso, evidencia-se que a legislação pátria previu - face ao ônus previdenciário maior que tais atividades acarretam ao regime geral - um aumento de alíquota, não sendo lícito que se pretenda, como o faz a Fazenda Nacional, ainda mais, ou seja, fazer incluir, estendendo-a ilicitamente, também na base de

cálculo de contribuições previdenciárias os valores indenizatórios a esse título - adicional de insalubridade e periculosidade - pagos.

4.12.8. No mesmo sentido, não detém caráter salarial o adicional pago a título de transferência, mas nitidamente indenizatório, visto se tratar de compensação ao trabalhador por alteração do local de trabalho. Não se trata de alteração do trabalho efetivamente laborado, mas única e exclusivamente o endereço do trabalho, ou seja, o adicional justifica eventual mudança de domicílio etc., revestindo-se em indenização, jamais salário.

4.12.9. Diante disso, as verbas relativas à adicional de insalubridade, periculosidade e transferência não se configuram como rendimento do trabalho, razão pela qual sua tributação afronta a base de cálculo para incidência da Contribuição Previdenciária.

H) VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO

4.13. Mais uma ilegalidade exsurge da autoridade fiscal, à medida que entende compor a base de cálculo de 20% sobre o salário dos empregados, bem como contribuição ao FPAS (SAT) e destinada à terceiros a quantia dispendida a título de vale transporte, quando esta é paga em espécie.

4.13.1. E, na mesma linha das verbas anteriores, o pagamento de vale transporte, ainda que em dinheiro, nada mais é que uma indenização ao trabalhador, que necessita do transporte público para chegar e sair do local do trabalho.

4.13.2. A competência atribuída à Previdência Social está prevista no artigo 195, inciso I, alínea a, da CF. A legislação federal sobre o assunto, em especial, o art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91, afastou, de forma expressa e inequívoca, a incidência dessa verba para o cálculo de contribuição previdenciária, ao definir que: "§ 2º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 99 do art. 28.". Por sua vez: "Art. 28 - § 92 Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria".

4.13.3. A legislação própria, acima destacada, reveste-se pela Lei nº 7.418/85, que consigna a natureza não salarial desta verba, bem como, que sobre a mesma não incide a contribuição previdenciária: "art. 12 Fica instituído o vale-transporte, (Vetado) que o empregador, pessoa física ou jurídica, antecipará ao empregado para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho 1.4".

4.13.4. Ainda assim, o legislador fez questão de ressaltar: "Art. 22 - O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos, nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador: a) não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos; b) não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço; c) não se configura como rendimento tributável do trabalhador".

4.13.5. Ultrapassando a capacidade de regulamentação, o Decreto nº 95.247/87, pretensamente vedou a concessão do vale-transporte mediante pagamento em dinheiro, ao apontar que "art. 50 É vedado ao empregador substituir o Vale-Transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo. Parágrafo único. No caso de falta ou insuficiência de estoque de Vale-Transporte, necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, o beneficiário será ressarcido pelo empregador, na folha de pagamento imediata, da parcela correspondente, quando tiver efetuado por conta própria, a despesa para seu deslocamento."

4.13.6. E, sob equivocada interpretação, entende a autoridade fiscal que, quando o vale transporte é pago em espécie, haveria descaracterização da verba, e por isso deve compor a base de cálculo para fins de Contribuição Previdenciária.

4.13.7. Todavia, é indiscutível que o Decreto nº 95.247/87, ao vislumbrar a vedação da concessão do benefício em dinheiro, extrapolou, de modo inequívoco, a Lei que deveria regulamentar (Lei nº 7.418/85), restando ofendidos os princípios da hierarquia das normas e da legalidade, em direta ofensa ao art. 52, inc. II da Constituição Federal.

4.13.8. Também é indiscutível que o vale-transporte é eminentemente indenizatório, não guardando qualquer relação com verba de natureza salarial, e por isso não deve integrar a remuneração. Assim, não é hipótese prevista no artigo 195, inciso I, alínea "a", da CF, e disposição legal prevista no artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91.

4.13.9. Nesse contexto, a exigência do recolhimento da contribuição previdenciária patronal, ainda que em dinheiro, implica frontal ofensa ao princípio da legalidade tributária (CF, art. 150, inc. I), além de afronta aos dispositivos legais já colacionados (Lei nº 8.212/91, arts. 22, § 2º, e 28, § 9º, al. "r"; Lei nº 7.418/85, art. 2º, al. "a" e "b").

4.13.10. Além disso, não pode o Decreto regulador ultrapassar os limites instituídos pela própria Lei que pretende regulamentar, definindo que o vale transporte pago em dinheiro estaria descaracterizado do seu caráter indenizatório. [...]

4.13.13. E, data máxima vênia, não poderia ser outro o entendimento adotado ao caso. Ora, se a própria Lei não faz qualquer ressalva quanto a forma de reembolso do trabalhador a título de vale-transporte, não poderia o Decreto criar esse impeditivo.

Ademais, a matéria é reiterada e encontra-se pacificada perante o e. STF, razão pela qual também não deve compor a base de cálculo no lançamento do tributo.

V. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Requerimento para apresentação de novos documentos e produção de prova pericial

5. O julgamento de um processo sem a necessária produção de provas representa, conforme iterativa jurisprudência, cerceamento de defesa e ofensa aos princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

5.1. No caso em tela a Recorrente sustenta que o crédito executado, decorrentes de contribuição sociais e de terceiros, considerou base de cálculo completamente equivocada, com a inclusão coercitiva de rubricas indenizatórias que (por orientação legal, doutrinária e jurisprudencial) deveriam ter sido excluídas do cálculo.

5.2. Dessa forma, a Recorrente, em vista a comprovar o indevido lançamento, juntou aos autos documentos para apurar a base de cálculo do tributo, correspondente aos períodos tratados, requerendo apresentação específica dos valores da inscrição tidos como indevidos, bem como a realização da imprescindível prova pericial, uma vez que a comprovação dessas alegações influenciaria, sobremaneira, o resultado final.

5.3. Nesse aspecto, o v. Acórdão sustenta que "não basta anexar aos autos o resumo da folha de pagamento, desacompanhado dos respectivos documentos que lhe dão suporte, para comprovação de que foram declaradas em GFIP's e conseqüentemente sofreram a incidência de contribuição social" (fls. 291) ao mesmo, tempo em que nega o pedido de produção de prova.

5.3.1. Outrossim, o resumo de folhas é suficiente para demonstrar a indevida incidência sobre as verbas consideradas indenizatórias, uma vez que a repercussão dessas na base de cálculo é imposição legal, como bem destacou o próprio v. Acórdão ao referir que as rubricas destacadas, não contam do "rol das hipóteses de isenção de contribuição previdenciária prevista no § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91" (fls. 290).

5.3.2. O processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários, não podendo a Autoridade Fiscal se omitir no cumprimento desse dever quando possui os meios e elementos necessários a tal finalidade. *In casu*, o Fisco tem pleno acesso as GFIP's e ao resumo de folha apresentado pelo contribuinte, devendo cotejar as informações na busca da verdade material.

5.4. Sendo assim, devidamente comprovada a existência do excesso de lançamento em relação à contribuição previdenciária, apurada a partir do resumo de folha, com a inclusão de rubricas indenizatórias em sua base de cálculo, incumbiria à Recorrente demonstrar o alegado mediante a produção de prova no Processo, o que não foi assegurado. [...]

5.10. Desse modo, incontroversa a contradição entre o indeferimento de produção de provas e o desprovimento da Impugnação sob o fundamento de que deveriam ser comprovados os elementos que embasariam os argumentos de

defesa e demonstrar a diferença monetária decorrente da possível exclusão das verbas na base de cálculo (ausência de provas), demonstram o cerceamento de defesa e a violação ao contraditório.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

VI. REQUERIMENTOS

6. Ex positis, requer seja recebido e processado o presente Recurso Voluntário, sendo pela suspensão da exigibilidade dos débitos, na forma do art. 151, III do CTN, retornando-se os autos à inferior instância, tendo em vista o cerceamento de defesa (art. 5º, LV, da CF) ante a impossibilidade de produção de provas, inclusive produção de prova pericial expressamente requerida.

6.1. Sucessivamente, requer que lhe seja dado provimento, com a reforma do v. Acórdão, para que seja declarado nulo o Auto de Infração, porquanto inexistente, até o momento, qualquer decisão terminativa no tocante à exclusão do regime diferenciado do SIMPLES Nacional, extinguindo-se por completo o presente lançamento, nos termos expostos.

6.2. Por fim, requer-se que as futuras intimações sejam publicadas, exclusivamente, em nome da advogada [...], sob pena de nulidade.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

Compete analisar a objeção de nulidade por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, da qual a Recorrente foi validamente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foram regularmente analisados pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame

pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Via de regra, “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Ocorre que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado de ofício. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes. Logo não cabe razão a Recorrente.

Diligência

A Recorrente diz que o prazo de produção de provas deve ser devolvido.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A “escrituração mantida com

observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de impugnação. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Consta no Acórdão da 7ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.076, de 05.09.2017, e-fls. 284-292, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Quanto ao protesto pela produção de provas, especialmente prova documental e prova pericial, formulado pela impugnante, ao final de suas razões, cumpre observar que, nos termos do artigo 16, incisos III e IV, e seu parágrafo 4.º, do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações das Leis n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993, e 9.532, de 10 de dezembro de 1997, a impugnação deve mencionar as provas que a impugnante possua e bem assim as diligências ou perícias que pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, nº caso de perícia, a indicação do nome, endereço e qualificação profissional do seu perito.

Especificamente quanto à prova documental, esta deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

refira-se a fato ou a direito superveniente; ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

É, portanto, de nenhum efeito o protesto genericamente formulado pela impugnante, no tocante à produção de provas.

Quanto à realização de perícia, considera-se não formulado tal pedido, forte no parágrafo 1.º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72, uma vez que não foram formulados os quesitos referentes aos exames desejados pela impugnante.

Registre-se ainda que o exame dos documentos integrantes dos autos revela-se suficiente para a formação de convicção e consequente julgamento do feito, sendo prescindível a realização da perícia requerida pela impugnante, razão pela qual o pedido de perícia formulado na impugnação deve ser indeferido.

Assim sendo, o Acórdão da 7ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.076, de 05.09.2017, e-fls. 284-292, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. Logo não cabe razão a Recorrente.

Notificação

A Recorrente requer que seja notificada do endereço de seu representante legal.

A previsão legal é de que o sujeito passivo seja intimado validamente no domicílio tributário por ele eleito (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 127 do Código Tributário Nacional e art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesse sentido, a Súmula CARF nº 110, que é de aplicação obrigatória, determina que "no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo", (art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Consta no Acórdão da 7ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.076, de 05.09.2017, e-fls. 284-292, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Ao final a manifestante requer que as futuras intimações sejam endereçadas à advogada [...] no endereço indicado.

A teor do § 4º, do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações da Lei nº 11.196, de 2005, para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do

sujeito passivo: o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

Assim sendo, por falta de previsão legal, indefiro o pedido da defesa para que sejam enviadas todas as intimações e notificações para o escritório profissional dos procuradores da recorrente, no endereço indicado na impugnação, pois este não é o domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo junto à administração tributária.

Assim sendo, o Acórdão da 7ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.076, de 05.09.2017, e-fls. 284-292, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo não cabe razão a Recorrente.

Possibilidade de Constituição do Crédito Tributário

A Recorrente defende que o lançamento de ofício não poderia ter sido efetivado enquanto a lide sobre a exclusão do Simples Nacional não estiver definitivamente julgada.

O Código Tributário Nacional prevê:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. [...]

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: [...]

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, determina:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando: [...]

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

IX - for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade; [...]

§ 3º A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes. [...]

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. [...]

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

A Solução de Consulta Interna Cosit nº 18, de 30 de julho de 2014, determina:

Conclusão

5. Com base no art. 39 da LC nº 123, de 2006, entende-se que a Manifestação de Inconformidade contra a Exclusão do Simples Nacional se enquadra no conceito de recurso administrativo admissível pelas leis reguladoras do processo tributário administrativo a que se refere o inciso III do art. 151 do CTN.

6. Nos termos do § 3º do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94, de 29 de novembro de 2011, a impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional tem efeito suspensivo, razão pela qual os lançamentos de ofício que teve tal ato de exclusão como premissa necessária terá caráter preventivo, e, portanto, estará com a exigibilidade suspensa.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário causada pela instauração da fase litigiosa no procedimento, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo fiscal, tem o efeito jurídico de não permitir de plano a sua cobrança até que esteja definitivamente julgada.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 77

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No processo apenso nº 11516.723444/2016-07 a exclusão do Simples Nacional está formalizada no Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 328, de 14 de dezembro de 2016, com base nos incisos VIII e IX do art. 29 da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, com efeitos a partir de 01.01.2012. Neste procedimento fase litigiosa está regularmente instaurada e com a exigibilidade suspensa.

Em decorrência deste procedimento e por força do art. 142 do Código Tributário Nacional, no presente processo foram constituídos os créditos tributários pelos lançamentos de ofício a título de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador e de Contribuição para

Outras Entidades e Fundos, que se encontram com as exigibilidades suspensa pela interposição regular do recurso voluntário.

Consta no Acórdão da 7ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.076, de 05.09.2017, e-fls. 284-292, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Impossibilidade de lançamento antes da definitividade da exclusão do SIMPLES Nacional

A impugnante em seu arrazoado alega, em suma, que não poderia a autoridade fiscal lavrar os autos de infração, nem lhe exigir o pagamento do crédito tributário, enquanto pendente o recurso administrativo que fundamentou a expedição do ato declaratório de exclusão da empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

Razão não lhe assiste. Veja-se.

Nos termos do artigo 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a pessoa jurídica excluída do Simples Nacional, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, fica sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Assim, a partir da emissão do Ato Declaratório de Exclusão, com os efeitos ali indicados, existe a condição plena para que a empresa se sujeite ao recolhimento das contribuições sociais de acordo com as normas de tributação aplicáveis às empresas em geral.

Neste caso, a autoridade administrativa deve, sob pena de responsabilidade funcional, constituir o crédito tributário ao verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação e da falta de pagamento do tributo correspondente (artigo 142, § único do CTN), em razão de sua atividade vinculada e obrigatória. Tal procedimento é legítimo e busca evitar a ocorrência da decadência tributária.

Ademais, encontra-se em total consonância com a jurisprudência administrativa do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf):

Súmula CARF nº 77: A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

Registre-se ainda que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não impede a Fazenda Pública de fiscalizar e proceder ao lançamento, pois este constitui atividade vinculada e obrigatória da autoridade administrativa, sob pena de responsabilidade funcional, consoante disposto no parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Quanto ao pedido para suspensão dos autos de infração, informa-se que este crédito tributário encontra-se com sua exigibilidade suspensa, a teor do disposto

no artigo 151, inciso III, do CTN, tendo em vista a protocolização tempestiva das impugnações sob exame.

Assim sendo, o Acórdão da 7ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.076, de 05.09.2017, e-fls. 284-292, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo não cabe razão a Recorrente.

Lançamento de Ofício

A Recorrente discorda do lançamento de ofício argumentando, em síntese que as verbas indenizatórias devem ser excluídas da base cálculo da Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador e da Contribuição para Outras Entidades e Fundos as seguintes verbas indenizatórias: (a) aviso prévio indenizado e 13º proporcional ao aviso prévio; (b) salário-maternidade; (c) adicional de férias (terço constitucional) e férias gozadas; (d) auxílio-doença - primeiros 15 dias; (e) décimo terceiro salário; (f) adicional sobre horas extras e adicional noturno; (g) adicionais de insalubridade, periculosidade e transferência; e (h) vale transporte pago em dinheiro.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

O presente processo trata de constituições de créditos tributários pelos lançamentos de ofício a título de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador e de Contribuição para Outras Entidades e Fundos do ano-calendário de 2012 decorrentes da exclusão da Recorrente do Simples Nacional com efeitos a partir de 01.01.2012.

Está registrado no Relatório Fiscal, e-fls. 29-34, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

1. No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em cumprimento ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF nº 0920100.2016.00120, foi instaurado o procedimento de fiscalização junto à empresa acima identificada, tendo por objetivo verificar a regularidade do cumprimento das obrigações previdenciárias relativas às contribuições incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e segurados contribuintes individuais, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2012.

2. O procedimento fiscal iniciou em 28 de março de 2016, com a lavratura do Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF) e ciência do sujeito passivo. Em 04/04/2016, o contribuinte solicitou prorrogação de prazo por mais 6 (seis) meses para apresentação da contabilidade alegando ser empresa Optante do SIMPLES e não possuir obrigação da elaboração dos documentos contábeis (Livros Diário/Razão) solicitados.

2.1. Posteriormente, foram ainda emitidos os Termos de Intimação Fiscal nº 01 de 24/05/2016 e nº 02 de 26/07/2016, solicitando novamente, entre outros documentos, o Livro Caixa que deve ter escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, mesmo no caso das microempresas e empresas de pequeno porte, optantes pelo SIMPLES, de acordo com o RPS, art. 225, § 16; IN SRF nº 608/2006, art. 32, onde se enquadra a "EMBRACON CONTABILIDADE".

2.1.1. Em 03 de agosto de 2016 o contribuinte requereu nova prorrogação de prazo por mais 30 (trinta) dias, para apresentação dos documentos solicitados, alegando exiguidade de prazo frente ao volume de documentos exigidos.

2.2. O sujeito passivo foi re-intimado através do TIF nº 03 de 26/09/2016 a apresentar a contabilidade (livro caixa). Anexamos a este termo, esclarecimentos ao contribuinte contendo informação fiscal do histórico do procedimento e da legislação correspondente quanto a obrigatoriedade de apresentação da escrituração simplificada para fins fiscais, no caso das microempresas e empresas de pequeno porte.

2.3. Posteriormente, o contribuinte apresentou o livro caixa do ano 2012. E, em análise aos lançamentos contábeis ali efetuados e, confrontando com as informações declaradas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil - RFB, se verificou a existência de diferenças, principalmente, nos valores dos

ingressos de recursos e dos salários, conforme demonstrado na planilha II - "Diferenças entre Valores Informados e Valores Declarados".

Também se constatou a inexistência de lançamentos contábeis em conta bancária, proveniente de movimentação bancária e financeira, o que motivou esta auditoria fiscal, a solicitar novos esclarecimentos ao contribuinte, intimando-o novamente através do TIF nº 04 de 25/11/2016.

2.3.1 Em resposta aos questionamentos o contribuinte alegou que:

- os lançamentos contábeis são efetuados pelo regime de caixa enquanto os valores declarados à RFB são pelo regime de competência;
- que no livro caixa tanto os salários quanto os adiantamentos e férias são lançados pelo valor líquido enquanto os valores declarados são informados pelo valor bruto com seus correspondentes encargos;
- que os valores dos ingressos de recursos do livro caixa estão a maior, haja vista, que houve recebimentos de clientes posteriores ao faturamento.
- informou, ainda, os números das agências e conta-corrente das contas bancárias utilizadas pela empresa, nos bancos Bradesco, Caixa Econômica Federal, Unicred, Santander e Banco do Brasil.

2.4. Os referidos termos se encontram anexados ao presente Processo Administrativo Fiscal - PAF.

3. Este relatório integra o Processo Administrativo-Fiscal nº 11516.723.444/2016-07, e tem por objetivo apresentar a DESCRIÇÃO DOS FATOS que fundamentam o lançamento de ofício de créditos tributários relativos às contribuições devidas à Seguridade Social pela empresa, nos autos de infração, compostos pelos tributos:

- a) Contribuições Previdenciárias da Empresa e do Empregador: destinadas ao Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) [...]
- b) Contribuição para Outras Entidades e Fundos (Terceiros) [...].

4. Os lançamentos supramencionados são fundamentados nos mesmos elementos de prova, razão pela qual integram o mesmo Processo Administrativo-Fiscal.

5. Os principais elementos examinados durante a ação fiscal foram:

- Informações obtidas junto aos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil - RFB, declaradas em: GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, Documentos de Arrecadação do Simples Nacional, da Arrecadação Previdenciária, entre outros.

- Documentos apresentados pelo contribuinte: Atos constitutivos e alterações posteriores da pessoa jurídica, documentos pessoais dos representantes legais e contador, resumos de folhas de pagamentos de 2012, livro caixa de 2012.

6. O contribuinte acima qualificado iniciou suas atividades em 15/08/1991 tendo como atividade econômica preponderante (CNAE 6920-6/01) atividades de contabilidade, sendo o RAT 1,0% (um por cento). Aderiu ao Regime Tributário Diferenciado, Simplificado e Favorecido, denominado de SIMPLES NACIONAL, nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, a partir de 01.01.2009.

6.1. No período 2012 houve atividade econômica, com movimentação de segurados prestando serviços apenas na matriz enquanto para os estabelecimentos filiais foram apresentadas GFIP sem movimentação de segurados, conforme discriminado na planilha I -"Informações Declaradas em GFIP".

II – DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

7. No curso deste procedimento fiscal, ficou constatado a prática de infrações ao disposto na Lei Complementar 123/2006, artigo 29, incisos VIII e IX pelo contribuinte EMBRACON CONTABILIDADE EMPRESARIAL S/S EIRELI-EPP e, que importam na exclusão de ofício do regime SIMPLES Nacional. Em consequência das infrações praticadas foi proposto, através de representação, a exclusão do contribuinte, do regime diferenciado SIMPLES Nacional 7.1. A solicitação foi acatada pela Receita Federal do Brasil, com a emissão do Ato Declaratório Executivo - ADE nº 328, de 14 de dezembro de 2016, que excluiu de ofício o contribuinte do SIMPLES Nacional com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012 e, portanto, enquadrando-o desde o início da presente ação fiscal, no regime das empresas em geral, de acordo com o seu ramo de atividade.

7.1.1. A representação para exclusão do contribuinte do regime diferenciado SIMPLES Nacional e a ADE emitida são partes integrantes do processo nº 11516.723.443/2016-54 onde este processo está apensado.

III – RAZÕES DO LANÇAMENTO

8. A Auditoria Fiscal foi realizada na empresa com o objetivo de efetuar o lançamento de ofício das contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais que lhes prestaram serviços durante o período de janeiro de 2012 a dezembro de 2012.

8.1. A empresa Embrakon Contabilidade Empresarial S/S EIRELI-EPP, foi excluída de ofício do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES Nacional, por meio do ADE nº 328, de 14 de dezembro de 2016, com efeitos da exclusão a partir de 1º de janeiro de 2012 e, como se considerava enquadrada naquele regime especial, deixou de declarar e recolher as contribuições previdenciárias patronais, destinadas ao Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS), ao financiamento dos benefícios concedidos em razão

do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e a Outras Entidades (SESC, SENAC, INCRA, SEBRAE e Salário Educação), no período janeiro/2012 a dezembro/2012, o que motivou o lançamento destas contribuições.

IV – BASE DE CÁLCULO E INFORMAÇÕES PERTINENTES AO LANÇAMENTO FISCAL

9. Os fatos geradores foram apurados com base nas remunerações dos segurados empregados (Levantamento RE - Remuneração Seg Empregados) declaradas em GFIP.

Anexamos ao presente Processo Administrativo-Fiscal, extratos do sistema GFIPWeb, denominado “GFIP Única: Empresa - Dados e Valores Informados e Totais de Base de Cálculo por Categoria”, por amostragem. Destes extratos se obtém a base de cálculo considerada pelo contribuinte para declarar as contribuições devidas pelos segurados.

Havendo se declarado no período, como optante do SIMPLES Nacional, não foi confessado por meio de GFIP, dívida proveniente das contribuições aqui lançadas. Todavia, como a base de cálculo é a mesma, utilizamos as remunerações declaradas nesse documento, para obter as contribuições não declaradas e não recolhidas, oriundas da exclusão do SIMPLES Nacional.

9.1 Os recolhimentos de Contribuição Patronal Previdenciária - CPP, efetuados pelo sujeito passivo, em DASN - Documento de Arrecadação do Simples Nacional, relacionados na planilha a seguir, foram considerados como créditos ao contribuinte, nas respectivas competências, e aproveitados para dedução do correspondente débito. [...]

9.2. Dado o exposto, cumpre aduzir que o lançamento fiscal contido no presente processo é mero consectário legal da situação irregular, do contribuinte, ocasionado pela exclusão de ofício do regime Simples Nacional, no período fiscalizado, resumindo-se à cobrança das contribuições supramencionadas, exações as quais a empresa não se submeteu espontaneamente, em razão do regime diferenciado no qual se encontrava enquadrada indevidamente.

9.3. Os valores das bases de cálculo (salários de contribuição) foram obtidos a partir das declarações em GFIP, que se encontram discriminados na planilha I - "Informações Declaradas em GFIP".

9.4. As diferenças apuradas, as alíquotas aplicadas, os juros e multas, bem como a fundamentação legal do débito, se encontram discriminados no Auto de Infração.

Sobre o valor da base de cálculo com deduções de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador e de Contribuição para Outras Entidades e Fundos do ano-calendário de 2012 tem-se foram apuradas a partir dos valores das remunerações dos segurados empregados declaradas pela Recorrente em GFIP com as correspondentes deduções:

Fato Gerador	Base de Cálculo(R\$)
--------------	----------------------

01/2012	145.160,78
02/2012	149.175,42
03/2012	152.424,56
04/2012	155.094,66
05/2012	157.144,51
06/2012	160.713,73
07/2012	170.302,22
08/2012	169.874,34
09/2012	148.969,46
10/2012	161.028,87
11/2012	155.261,37
12/2012	156.133,58
13/2012	121.919,40

Sobre a alcance da expressão “folha de salários” consta no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 565160/SC – Tema 20 - proferido pelo Supremo Tribunal Federal (STF) transitado em julgado em 31.08.2017 (art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Ementa

CONTRIBUIÇÃO – SEGURIDADE SOCIAL – EMPREGADOR.

A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, a qualquer título, quer anteriores, quer posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998 – inteligência dos artigos 195, inciso I, e 201, § 11, da Constituição Federal.

Decisão

O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 20 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, fixando a seguinte tese: “A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998”. Ausentes, justificadamente, os Ministros Celso de Mello e Dias Toffoli. Falaram: pela recorrente, a Dra. Maria Leonor Leite Vieira, e, pelo recorrido, o Dr. Leonardo Quintas Furtado, Procurador da Fazenda Nacional. Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 29.3.2017.

Tema 20 - Alcance da expressão “folha de salários”, para fins de instituição de contribuição social sobre o total das remunerações.

Tese

A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998.

Sobre as contribuições destinadas a terceiros consta no Agravo Interno no Recurso Especial nº 1750945/MG proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Ementa RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3. AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE AUXÍLIO-DOENÇA, TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS, AVISO PRÉVIO INDENIZADO E VALE TRANSPORTE. INCIDÊNCIA SOBRE ABONO PECUNIÁRIO DE FÉRIAS.

1. As contribuições destinadas a terceiros (sistema "S"), em razão da identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias (vide art. 3º, §2º, da Lei n. 11.457/2007 - "remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social"), devem seguir a mesma sistemática que estas, não incidindo sobre as rubricas que já foram consideradas por este Superior Tribunal de Justiça como de caráter indenizatório, vale dizer: auxílio-doença, aviso prévio indenizado, terço de férias e vale transporte.

2. Agravo interno não provido.

Sobre a natureza jurídica da verba referente ao décimo terceiro proporcional ao aviso prévio indenizado consta no Agravo Interno no Agravo Interno nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1898847/MG proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. INCIDÊNCIA SOBRE O DÉCIMO TERCEIRO PROPORCIONAL AO AVISO PRÉVIO INDENIZADO. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE INTEGRAM A PRIMEIRA SEÇÃO/STJ.

1. Em se tratando de verba de caráter remuneratório, é legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre o montante referente ao décimo terceiro proporcional ao aviso prévio indenizado.

2. "Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado" (Súmula 168/STJ).

3. Agravo interno não provido.

Sobre a natureza jurídica das verbas referentes a horas extras e seu respectivo adicional, adicional noturno e adicional de periculosidade consta no Recurso Especial Repetitivo nº

1358281/SP – Temas 687, 688 e 689 - proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) transitado em julgado em 10.02.2016 (art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Tese Jurídica

"As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária. O adicional noturno constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária. O adicional de periculosidade constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária". [...]

Ementa

TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC E RESOLUÇÃO STJ 8/2008. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. BASE DE CÁLCULO. ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE E HORAS EXTRAS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

SÍNTESE DA CONTROVÉRSIA

1. Cuida-se de Recurso Especial submetido ao regime do art. 543-C do CPC para definição do seguinte tema:

"Incidência de contribuição previdenciária sobre as seguintes verbas trabalhistas: a) horas extras; b) adicional noturno; c) adicional de periculosidade".

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA E BASE DE CÁLCULO:

NATUREZA REMUNERATÓRIA

2. Com base no quadro normativo que rege o tributo em questão, o STJ consolidou firme jurisprudência no sentido de que não devem sofrer a incidência de contribuição previdenciária "as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador" (REsp 1.230.957/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 18/3/2014, submetido ao art. 543-C do CPC).

3. Por outro lado, se a verba possuir natureza remuneratória, destinando-se a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, ela deve integrar a base de cálculo da contribuição.

ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE, HORAS EXTRAS: INCIDÊNCIA

4. Os adicionais noturno e de periculosidade, as horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária (AgRg no REsp 1.222.246/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 17/12/2012; AgRg no AREsp

69.958/DF, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 20/6/2012; REsp 1.149.071/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 22/9/2010; Rel. Ministro Ari Pargendler, Primeira Turma, DJe 9/4/2013; REsp 1.098.102/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 17/6/2009; AgRg no Ag 1.330.045/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 25/11/2010; AgRg no REsp 1.290.401/RS; REsp 486.697/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 17/12/2004, p. 420; AgRg nos EDcl no REsp 1.098.218/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 9/11/2009).

PRÊMIO-GRATIFICAÇÃO: NÃO CONHECIMENTO 5. Nesse ponto, o Tribunal a quo se limitou a assentar que, na hipótese dos autos, o prêmio pago aos empregados possui natureza salarial, sem especificar o contexto e a forma em que ocorreram os pagamentos.

6. Embora os recorrentes tenham denominado a rubrica de "prêmio-gratificação", apresentam alegações genéricas no sentido de que se estaria a tratar de abono (fls. 1.337-1.339), de modo que a deficiência na fundamentação recursal não permite identificar exatamente qual a natureza da verba controvertida (Súmula 284/STF).

7. Se a discussão dissesse respeito a abono, seria necessário perquirir sobre a subsunção da verba em debate ao disposto no item 7 do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, o qual prescreve que não integram o salário de contribuição as verbas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.

8. Identificar se a parcela em questão apresenta a característica de eventualidade ou se foi expressamente desvinculada do salário é tarefa que esbarra no óbice da Súmula 7/STJ.

CONCLUSÃO

9. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008.

Sobre a natureza jurídica das verbas referentes ao aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias, adicional de férias relativo às férias indenizadas, primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença, salário-maternidade e salário-paternidade consta no Recurso Especial Repetitivo nº 1230957/RS – Temas 478, 479, 737, 738, 739 e 740 - proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Tese Jurídica

"Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial. A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de

contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal. Sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória. O salário-maternidade possui natureza salarial e íntegra, conseqüentemente, a base de cálculo da contribuição previdenciária. O salário-paternidade deve ser tributado, por se tratar de licença remunerada prevista constitucionalmente, não se incluindo no rol dos benefícios previdenciários". [...]

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

1. Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA.

1.1 Prescrição.

O Supremo Tribunal Federal ao apreciar o RE 566.621/RS, Tribunal Pleno, Rel. Min. Ellen Gracie, DJe de 11.10.2011), no regime dos arts. 543-A e 543-B do CPC (repercussão geral), pacificou entendimento no sentido de que, "reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005". No âmbito desta Corte, a questão em comento foi apreciada no REsp 1.269.570/MG (1ª Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.6.2012), submetido ao regime do art. 543-C do CPC, ficando consignado que, "para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, do CTN".

1.2 Terço constitucional de férias.

No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 - redação dada pela Lei 9.528/97).

Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EREsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção

desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas".

1.3 Salário maternidade.

O salário maternidade tem natureza salarial e a transferência do encargo à Previdência Social (pela Lei 6.136/74) não tem o condão de mudar sua natureza. Nos termos do art. 3º da Lei 8.212/91, "a Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente". O fato de não haver prestação de trabalho durante o período de afastamento da segurada empregada, associado à circunstância de a maternidade ser amparada por um benefício previdenciário, não autoriza conclusão no sentido de que o valor recebido tenha natureza indenizatória ou compensatória, ou seja, em razão de uma contingência (maternidade), paga-se à segurada empregada benefício previdenciário correspondente ao seu salário, possuindo a verba evidente natureza salarial. Não é por outra razão que, atualmente, o art. 28, § 2º, da Lei 8.212/91 dispõe expressamente que o salário maternidade é considerado salário de contribuição. Nesse contexto, a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário maternidade, no Regime Geral da Previdência Social, decorre de expressa previsão legal.

Sem embargo das posições em sentido contrário, não há indício de incompatibilidade entre a incidência da contribuição previdenciária sobre o salário maternidade e a Constituição Federal. A Constituição Federal, em seus termos, assegura a igualdade entre homens e mulheres em direitos e obrigações (art. 5º, I). O art. 7º, XX, da CF/88 assegura proteção do mercado de trabalho da mulher, mediante incentivos específicos, nos termos da lei. No que se refere ao salário maternidade, por opção do legislador infraconstitucional, a transferência do ônus referente ao pagamento dos salários, durante o período de afastamento, constitui incentivo suficiente para assegurar a proteção ao mercado de trabalho da mulher. Não é dado ao Poder Judiciário, a título de interpretação, atuar como legislador positivo, a fim estabelecer política protetiva mais ampla e, desse modo, desincumbir o empregador do ônus referente à contribuição previdenciária incidente sobre o salário maternidade, quando não foi esta a política legislativa.

A incidência de contribuição previdenciária sobre salário maternidade encontra sólido amparo na jurisprudência deste Tribunal, sendo oportuna a citação dos seguintes precedentes: REsp 572.626/BA, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 20.9.2004; REsp 641.227/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 29.11.2004; REsp 803.708/CE, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 2.10.2007; REsp 886.954/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJ de 29.6.2007; AgRg no REsp 901.398/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJ de 19.12.2008;

REsp 891.602/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 21.8.2008; AgRg no REsp 1.115.172/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 25.9.2009; AgRg no Ag 1.424.039/DF, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 21.10.2011; AgRg nos EDcl no REsp 1.040.653/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, DJe de 15.9.2011; AgRg no REsp 1.107.898/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 17.3.2010.

1.4 Salário paternidade.

O salário paternidade refere-se ao valor recebido pelo empregado durante os cinco dias de afastamento em razão do nascimento de filho (art. 7º, XIX, da CF/88, c/c o art. 473, III, da CLT e o art. 10, § 1º, do ADCT). Ao contrário do que ocorre com o salário maternidade, o salário paternidade constitui ônus da empresa, ou seja, não se trata de benefício previdenciário. Desse modo, em se tratando de verba de natureza salarial, é legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário paternidade. Ressalte-se que "o salário-paternidade deve ser tributado, por se tratar de licença remunerada prevista constitucionalmente, não se incluindo no rol dos benefícios previdenciários" (AgRg nos EDcl no REsp 1.098.218/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 9.11.2009).

2. Recurso especial da Fazenda Nacional.

2.1 Preliminar de ofensa ao art. 535 do CPC.

Não havendo no acórdão recorrido omissão, obscuridade ou contradição, não fica caracterizada ofensa ao art. 535 do CPC.

2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.

A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a

circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).

A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento.

Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.

2.3 Importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

No que se refere ao segurado empregado, durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbe ao empregador efetuar o pagamento do seu salário integral (art. 60, § 3º, da Lei 8.213/91 com redação dada pela Lei 9.876/99). Não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, a importância paga não é destinada a retribuir o trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja, nenhum serviço é prestado pelo empregado. Nesse contexto, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.

Nesse sentido: AgRg no REsp 1.100.424/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 18.3.2010; AgRg no REsp 1074103/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 16.4.2009; AgRg no REsp 957.719/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 2.12.2009; REsp 836.531/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 17.8.2006.

2.4 Terço constitucional de férias.

O tema foi exaustivamente enfrentado no recurso especial da empresa (contribuinte), levando em consideração os argumentos apresentados pela Fazenda Nacional em todas as suas manifestações. Por tal razão, no ponto, fica prejudicado o recurso especial da Fazenda Nacional.

3. Conclusão.

Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA parcialmente provido, apenas para afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o adicional de férias (terço constitucional) concernente às férias gozadas.

Recurso especial da Fazenda Nacional não provido.

Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

Sobre a natureza jurídica da verba referente ao terço constitucional de férias gozadas consta no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 1072485/PR – Tema 985 - proferido pelo Supremo Tribunal Federal (STF) (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Ementa

FÉRIAS – ACRÉSCIMO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – INCIDÊNCIA.

É legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.

Decisão

O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 985 da repercussão geral, deu parcial provimento ao recurso extraordinário interposto pela União, assentando a incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Edson Fachin.

Foi fixada a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”. Falaram: pela recorrente União, a Dra. Flávia Palmeira de Moura Coelho, Procuradora da Fazenda Nacional; e, pela interessada Associação Brasileira de Advocacia Tributária - ABAT, o Dr. Halley Henares Neto e o Dr. Nelson Mannrich. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Celso de Mello. Plenário, Sessão Virtual de 21.8.2020 a 28.8.2020.

Tema 985 - Natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal.

Tese

É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, as divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural.

Restando comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, justificado está o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

Consta no Acórdão da 7ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.076, de 05.09.2017, e-fls. 284-292, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Compensação de pagamentos

A impugnante requer sejam amortizados do crédito tributário os valores pagos mensalmente no período de 01/2012 a 12/2012.

Quanto a esta questão, conforme consta do relatório fiscal no item 9.1, verifica-se que todos os valores recolhidos a título de contribuição patronal previdenciária - CPP, efetuados pelo sujeito passivo em Documento de Arrecadação do Simples Nacional – DASN, no período de 01/2012 a 12/2012, foram devidamente deduzidos dos valores das contribuições exigidas neste auto de infração. Vide coluna “Deduções” do demonstrativo de fl.

05 abaixo reproduzido, que correspondem exatamente aos valores reconhecidos como pagos pela impugnante nos documentos de fls. 111/134 e fls. 235/268. [...]

Do mérito

No mérito, impugna a base de cálculo das contribuições sociais que estão sendo exigidas, sustentando que houve equívoco na apuração em razão de incidir sobre valores pagos a título de verbas indenizatórias.

Quanto à apuração da base cálculo, a autoridade fiscal relata que:

IV – BASE DE CÁLCULO E INFORMAÇÕES PERTINENTES AO LANÇAMENTO FISCAL

9. Os fatos geradores foram apurados com base nas remunerações dos segurados empregados (Levantamento RE - Remuneração Seg Empregados) declaradas em GFIP. Anexamos ao presente Processo Administrativo-Fiscal, extratos do sistema GFIPWeb, denominado “GFIP Única: Empresa - Dados e Valores Informados e Totais de Base de Cálculo por Categoria”, por amostragem. Destes extratos se obtém a base de cálculo considerada pelo contribuinte para declarar as contribuições devidas pelos segurados. Havendo se declarado no período, como optante do SIMPLES Nacional, não foi confessado por meio de GFIP, dívida proveniente das contribuições aqui lançadas. Todavia, como a base de cálculo é a mesma, utilizamos as remunerações declaradas nesse documento, para obter as contribuições não declaradas e não recolhidas, oriundas da exclusão do SIMPLES Nacional.

Destarte, as bases de cálculo utilizadas para apuração dos valores que estão sendo exigidos neste auto de infração correspondem aquelas declaradas pela impugnante em suas Guias de Recolhimento de FGTS e Informações a Previdência

Social no período de 01/2012 a 12/2012, conforme documentos acostados nas folhas 135 a 161 dos autos.

Então, não há que se falar em equívoco nas bases de cálculo utilizadas no lançamento.

Entretanto, não é demais registrar que examinado o parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, e alterações, as rubricas salário-maternidade, férias gozadas e adicional de férias (terço constitucional), auxílio-doença (primeiros 15 dias pagos pelo empregador), décimo terceiro salário, adicional de horas-extras, insalubridade, periculosidade, noturno e de transferência e vale transporte em dinheiro, não fazem número dentre as hipóteses elencadas neste dispositivo legal, não estando, portanto, os pagamentos por ventura realizados nestas rubricas isentos da incidência de contribuições.

Em assim sendo, na medida em que inexistente lei que expressamente isente tais pagamentos da incidência de contribuição, conclui-se que os valores dessas vantagens econômicas devem, necessariamente, integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos.

Quanto aos pagamentos relativos a aviso prévio indenizado e respectiva parcela de 13º salário, nos quais a impugnante alega que sofreram incidência de contribuição previdenciárias, embora estes não estejam no rol das hipóteses de isenção de contribuição previdenciárias previstas no § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, é de se ver que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede do Recurso Especial (REsp) n.º 1.230.957/RS, submetido ao procedimento do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), decidiu pela não-incidência das contribuições sob apreço. Registre-se que foi publicada no sítio da RFB na Internet(http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/legislacao/decisoes-vinculantes-do-stf-e-do-stj-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos/arquivos-e-imagens/nota-pgfn-crj-no-485_2016-respno-1-230-957-rs.pdf) a Nota PGFN/CRJ n.º 485/2016 que, versando sobre a matéria em relevo, determina que “a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ contido no RESP n.º 1.230.957/RS quanto à impossibilidade de incidência de contribuição previdenciária quanto ao aviso prévio indenizado”.

É cediço que o ônus da prova incumbe ao contribuinte que, em sua defesa, alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão tributária, afastando desse modo, a infração e sua consequente penalidade conforme art. 16, III, do Decreto n. 70.235/72, c/c o art. 373, II da Lei nº 13.105/15 (NCPC). [...]

Assim, provar por meio de documentos não se encerra na apresentação destes, mas exige que estes sejam apresentados juntamente com uma argumentação que estabeleça uma relação de implicação entre os documentos e o fato que se pretende provar. A simples juntada de documentos não produz prova, ou seja, não resulta no reconhecimento do fato que se pretende provar.

Dessa forma, é ineficaz a simples manifestação de discordância com relação a base de cálculo. Não basta anexar aos autos o resumo da folha de pagamento, desacompanhado dos respectivos documentos que lhe dão suporte, para comprovação de que foram declaradas em GFIP's e conseqüentemente sofreram a incidência de contribuição social remunerações pagas a título de aviso prévio indenizado e respectiva parcela de 13º salário, ônus este que a impugnante não se desincumbiu.

Assim sendo, o Acórdão da 7ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.076, de 05.09.2017, e-fls. 284-292, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Por conseguinte, não cabe razão à Recorrente.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravo em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da

aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva