



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.721639/2020-12
ACÓRDÃO	2402-013.578 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JARDIM MIRAFLORES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Exercício: 2017

RECURSO VOLUNTÁRIO. SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DO REGIME. ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO ATO DE EXCLUSÃO. MATÉRIA ESTRANHA AO OBJETO DOS AUTOS. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO NO PROCESSO PRÓPRIO. INCOMPETÊNCIA DA SEGUNDA SEÇÃO DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de alegação de nulidade do ato de exclusão do SIMPLES NACIONAL suscitada em processo destinado exclusivamente à exigência de créditos tributários decorrentes da exclusão do regime, quando a matéria deveria ter sido deduzida nos autos próprios em que formalizada a exclusão. A ausência de impugnação no processo correspondente acarreta a definitividade administrativa do ato. Nos termos do Regimento Interno do CARF, compete à Primeira Seção de Julgamento apreciar controvérsias relativas ao ato de exclusão do SIMPLES NACIONAL. Aplicação da Súmula CARF nº 77.

ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. ÔNUS DA PROVA.

Os atos administrativos revestem-se de presunção de legitimidade e veracidade, incumbindo ao contribuinte demonstrar, por meio de provas aptas e suficientes, eventual vício ou incorreção. Não comprovadas as alegações deduzidas, subsiste a validade do ato administrativo.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. VERBAS INDENIZATÓRIAS. ÔNUS DA PROVA.

A simples alegação de que determinadas verbas integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária possuem natureza indenizatória não é suficiente para afastar a incidência tributária. Incumbe ao sujeito passivo demonstrar, mediante documentação idônea e individualizada, a efetiva

natureza das rubricas questionadas. Ausente comprovação adequada, mantém-se a exigência fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, deixando de apreciar matéria estranha à lide e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar suscitada para, no mérito, negar provimento, nos termos do voto condutor.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nüske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Colabardini Filho e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento fiscal concerne às contribuições previdenciárias patronais (inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT) e às contribuições para outras entidades e fundos (terceiros), sobre a remuneração de segurados empregados e ou contribuintes individuais, que deixaram de ser recolhidas no período autuado em razão de a Recorrente ter procedido o recolhimento conforme regime do SIMPLES NACIONAL.

De fato, iniciada a fiscalização do período, foi constatado que não obstante a Recorrente ter sido excluída do regime do SIMPLES NACIONAL, conforme processo de Representação Fiscal (12448.723926/2018-34), não procedeu ao recolhimento da diferença que deixou de ser recolhida relativa às contribuições em questões, em razão do recolhimento ter se

dado pelo regime do SIMPLES NACIONAL, em percentual embutido no Documento de Arrecadação do Simples Nacional – DAS.

A d. Fiscalização procedeu ao lançamento fiscal, deduzindo dos valores apurados o montante correspondente das contribuições que havia sido recolhido pelo regime do SIMPLES NACIONAL, inclusive de acordo com o entendimento sumulado por este Conselho (Súmula CARF nº76), que assim dispõe:

“Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.”

Devidamente intimada, a Recorrente apresentou Impugnação suscitando preliminarmente a nulidade no ato de exclusão do regime do SIMPLES NACIONAL. No mérito, alegou eventual lançamento do crédito tributário em duplicidade, trouxe à baila o conceito de remuneração para fins de incidência da contribuição previdenciária, suscitou que diversos pagamentos teriam sido feitos a título de rubricas não passíveis de tributação, dada a natureza indenizatória das respectivas verbas, bem como a ilegalidade das contribuições de terceiros exigidas. Por fim, questionou a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício e requereu a realização perícia *“para que se demonstre se houve ou não o cometimento de pagamento habitual do contribuinte das rubricas, e das verbas que há cunho indenizatório”*.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ, foi proferido o Acórdão nº 109-003.973, negando provimento à Impugnação e mantendo a integralidade do crédito tributário.

Em decorrência, foi interposto Recurso Voluntário pela Recorrente, reiterando as razões anteriormente suscitadas em sede de Impugnação e acrescentando a suposta alegação de nulidade da decisão da DRJ, por ausência de motivação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos extrínsecos de admissibilidade.

Todavia, no que se refere à alegação de nulidade do ato administrativo que promoveu a exclusão da Recorrente do regime SIMPLES NACIONAL, dele não há como conhecer.

Com efeito, os presentes autos têm por objeto a exigência das contribuições previdenciárias apuradas em decorrência da exclusão da Recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL, e não o exame da validade do respectivo ato de exclusão.

Nesse sentido, dispõe a Súmula CARF nº 77, que: *“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”*.

Assim, eventual insurgência quanto à regularidade do ato de exclusão deveria ter sido deduzida no processo administrativo próprio em que a matéria foi apreciada, qual seja, o Processo nº 12448.723926/2008-34, não sendo possível sua discussão no âmbito do presente processo, cujo objeto se restringe à exigência tributária dele decorrente.

Acresça-se que a controvérsia relativa à exclusão do SIMPLES NACIONAL sequer foi objeto de impugnação no processo correspondente, circunstância que ensejou a definitividade administrativa no respectivo ato.

Por fim, cumpre registrar que a apreciação de controvérsias relativas à exclusão do SIMPLES NACIONAL insere-se na competência da Primeira Seção de Julgamento do CARF, não cabendo a esta Segunda Seção qualquer juízo de valor acerca da matéria.

Dessa forma, não se conhece do Recurso Voluntário quanto à alegação de nulidade do ato de exclusão da Recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL.

Passa-se, assim, a análise do recurso da parte em que conhecido.

PRELIMINAR – Nulidade da Decisão da DRJ, por ausência de motivação da decisão

Conforme se infere das fls. 06 do Recurso Voluntário, a Recorrente suscita a suposta nulidade da decisão proferida pela DRJ, sob o argumento de ausência de motivação. Entretanto, da leitura do referido tópico, verifica-se que as alegações veiculadas dizem respeito, em realidade, à suposta nulidade do próprio auto de infração, ao fundamento de que o simples fato de ter sido lavrado por autoridade competente não o tornaria, por si só, válido.

Sustenta, ainda, que não teria sido demonstrada a metodologia adotada para o arbitramento das contribuições exigidas, bem como que o ônus probatório relativo às rubricas pagas incumbiria à Fiscalização, e não à Recorrente.

Com efeito, as hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal encontram-se expressamente previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, bem como nas situações em que não observados os requisitos essenciais do lançamento previstos no art. 142 do CTN.

No caso concreto, contudo, não se verifica qualquer vício capaz de ensejar a nulidade suscitada pela Recorrente, seja em relação ao lançamento, seja no tocante à decisão recorrida.

Especificamente quanto à alegação de ausência de demonstração da metodologia de apuração da base de cálculo das contribuições exigidas, verifica-se, inclusive conforme esclarecido pela própria decisão recorrida, que não houve arbitramento das exações lançadas. As informações utilizadas para a constituição do crédito tributário foram extraídas das próprias GFIPs

enviadas pelas empresas, em *status* “exportadas”, razão pela qual não procede a alegação de ausência de fundamentação ou de metodologia de cálculo.

Assim, a comprovação da base de cálculo das contribuições exigidas decorreu das próprias informações prestadas pela Recorrente à Administração Tributária.

Desse modo, caso dentre as verbas informadas pela própria contribuinte houvesse valores de natureza diversa da remuneratória, incumbia à própria Recorrente demonstrar tal circunstância, mediante apresentação de elementos probatórios aptos a descaracterizar a incidência das contribuições lançadas, ônus do qual não se desincumbiu.

Certo é que os atos da Administração Tributária gozam de presunção relativa de legitimidade e veracidade (*juris tantum*), incumbindo ao contribuinte o ônus de demonstrar eventual invalidade ou incorreção.

Conforme leciona Maria Sylvia Zanella Di Pietro¹:

“Esse princípio, que alguns chamam de princípio da presunção da legalidade, abrange dois aspectos: de um lado, a presunção de verdade, que diz respeito à certeza dos fatos; de outro lado, a presunção da legalidade, pois, se a Administração Pública se submete à lei, presume-se, até a prova em contrário, que todos os seus atos sejam verdadeiros e praticados com observância das normas legais pertinentes.

Trata-se de presunção relativa (*juris tantum*) que, como tal, admite prova em contrário. O efeito de tal presunção é o de inverter o ônus da prova.”

Assim, considerando que a base de cálculo das contribuições exigidas foi extraída das próprias informações transmitidas pela Recorrente à Administração Tributária, incumbia à própria contribuinte, caso entendesse existir segregação entre verbas de natureza remuneratória e indenizatória, demonstrar tal circunstância mediante apresentação dos documentos e elementos probatórios pertinentes.

Todavia, a Recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório, limitando-se a alegações genéricas acerca da composição da base de cálculo, sem comprovação concreta de eventual inclusão indevida de verbas não tributáveis, razão pela qual não prospera a alegação de nulidade do lançamento.

MÉRITO

Verifica-se que a Recorrente reitera as alegações já deduzidas em sede de Impugnação, as quais foram devidamente apreciadas pela DRJ, sem que tenha trazido elementos novos capazes de informar os fundamentos adotados na decisão recorrida.

Neste contexto, por concordar com os fundamentos expedidos no Acórdão recorrido, adoto-os como razões de decidir, nos termos do art. 114, § 12, do RICARF, conforme abaixo transcrito:

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Op., cit. p. 108.

“Dos efeitos das decisões judiciais e administrativas e da doutrina

10. O sujeito passivo instrui a peça impugnatória com manifestações jurisprudenciais e doutrinárias, as quais, segundo seu entendimento, demonstrariam a procedência de seus argumentos.

10.1. Esses posicionamentos, porém, são inócuos na presente análise. Como a atividade da Administração Pública é pautada pelo princípio da legalidade (CR, art. 37), a autoridade pública, em toda a sua atividade funcional, está sujeita e adstrita aos mandamentos da lei e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e se expor à responsabilização disciplinar, ao teor da norma contida no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, que assim estabelece:

Art. 116. São deveres do servidor:

[...]

III - observar as normas legais e regulamentares;

10.2. Ademais, no âmbito da Administração Tributária a autoridade está, por determinação legal, obrigada à interpretação da norma de forma literal, eis que sua atividade é vinculada, conforme preconizado na norma contida no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), nos seguintes termos:

Art. 142 [...]

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

10.3. Em consequência, mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

10.4. Quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 do Código de Processo Civil (CPC), o qual estabelece que a “A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros”. Assim, não sendo parte nos litígios objetos das decisões, a Impugnante não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “inter partes” e não “erga omnes”.

10.5. Dessa forma, no âmbito do contencioso administrativo tributário, as decisões judiciais, mesmo que reiteradas, não são, de plano, vinculantes para a autoridade julgadora administrativa e, mesmo as decisões proferidas por órgãos colegiados de jurisdição administrativa, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário, nos termos do inciso II do art. 100 do CTN.

Da alegação de nulidade

11. Em seu pedido final, a Impugnante requer “seja declarada a nulidade do auto de infração, devendo ser anulada a exclusão de ofício da impugnante do Simples Nacional, conseqüentemente, a anulação da multa e juros de mora imputados”.

11.1. Insta esclarecer que a nulidade é regulada por legislação específica, no caso o Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo fiscal, o qual especifica as hipóteses de nulidade no seu art. 59:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

11.2. Infere-se que sendo lavrado por autoridade competente e garantido o direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade do lançamento.

11.3. Por outro lado, havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não implicarão nulidade e poderão ser sanadas, como determina o art. 60 do mesmo Decreto, se o sujeito passivo restar prejudicado:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

11.4. Observa-se que os Autos de Infração, objeto deste processo, foram lavrados por autoridade administrativa competente, o que restou incontroverso.

11.5. Também se constata que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois há prova nos autos de que o interessado foi regularmente cientificado do lançamento, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar sua defesa, o que demonstra a inexistência de prejuízo, eis que na impugnação apresentada contesta tanto os aspectos formais quanto os materiais do lançamento.

11.6. No caso, foram devidamente descritos os fatos e fundamentos, com clareza e coerência, permitindo a sua perfeita compreensão, estando, portanto, devidamente motivados os Autos de Infração atacados. Dessa forma, tendo sido lavrados por autoridade competente e garantido o direito de defesa, não se encontrando presentes os pressupostos elencados no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, não há falar em nulidade no presente caso.

Da base de cálculo das contribuições previdenciárias

12. A Impugnante sustenta ser necessária a apuração da real base de cálculo das contribuições previdenciárias para evitar o risco do duplo lançamento, alegando que o “lançamento de ofício por arbitramento”, somente é autorizado em circunstâncias especiais, nas quais haja “total impossibilidade do fisco identificar

os valores correspondentes as bases de cálculo”. Discorre, exaustivamente, sobre as verbas que entende não possuírem caráter remuneratório, mas que “objetivam indenizar uma situação específica ocorrida com o empregado” (terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, férias gozadas, auxílio-doença, abono assiduidade, salário maternidade e vale-transporte).

12.1. Cabe esclarecer, antes de considerações outras, que o lançamento em questão não se deu por arbitramento e que as bases de cálculo das contribuições exigidas foram extraídas das GFIPs enviadas pela empresa (status “EXPORTADA”), sendo-lhe dada ciência por meio do TIF nº 02 (fl. 277) para que, em caso de discordância, apresentasse documentos comprobatórios.

12.2. Ressalte-se que, ao efetuar o lançamento com base nas GFIPs, a Autoridades Fiscal utilizou os valores das remunerações informadas pela própria Impugnante em documento que constitui instrumento de confissão de dívida (art. 32, IV e § 2º, e art. 33, § 7º, da Lei nº 8.212, de 1991).

12.3. Caberia à Impugnante, portanto, comprovar quais foram as verbas efetivamente pagas aos seus funcionários e seus respectivos valores, por competência, juntando aos autos os documentos que lhes deram suporte (a exemplo das folhas de pagamento, contratos, escrituração contábil, etc). Da mesma forma, deveria demonstrar que tais verbas não foram pagas com habitualidade, uma vez que todos os documentos estão em seu poder e deles tem pleno conhecimento.

12.4. O fato é que, seja no curso do procedimento fiscal, seja com sua impugnação, o sujeito passivo deixou de demonstrar a composição precisa e individualizada dos valores que teriam sido incluídos na base de cálculo, em relação a cada uma das rubricas consideradas por ela como não remuneratórias, totalizando-as e comprovando, ao final, que teriam integrado, efetivamente, a base de cálculo constante das planilhas que anexa.

12.5. É sabido que o procedimento administrativo de lançamento se aperfeiçoa no processo administrativo fiscal, no qual o interessado, insatisfeito com a autuação, inicia o contraditório, questionando a validade do ato administrativo implementado pela Fiscalização, trazendo aos autos elementos/documentos que questionem e invalidem as razões postas pelo Fisco, o que, no caso presente, não ocorreu.

12.6. Desse modo, ainda que procedessem as alegações da Impugnante quanto à impossibilidade de incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas por ela enumeradas, não teria sido possível estabelecer a efetiva existência nem a exatidão dos valores pagos sobre tais verbas.

12.7. Por outro lado, também em face da alegação de impossibilidade de inclusão de verbas de natureza indenizatória na base de cálculo da contribuição da empresa, faz-se necessária a apreciação do conceito de salário de contribuição para fins previdenciários.

12.8. O conceito de remuneração, base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, é bastante abrangente, como se depreende do art. 195 da Constituição Federal:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) 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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (grifos nossos)

(Sem grifos no original)

12.9. Nessa mesma compreensão, podemos observar a disposição expressa no § 11 do artigo 201 da Constituição Federal, que estendeu a abrangência do conceito de salário para alcançar os ganhos habituais do empregado, recebidos a qualquer título :

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a:(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (Grifou-se)

12.10. Assim, a contar da Emenda Constitucional nº 20/98, todas as verbas recebidas com habitualidade pelo empregado, qualquer que seja a sua origem e título , passam a integrar, por força de norma constitucional, o conceito jurídico de salário e, nessa condição, passam a compor obrigatoriamente o salário de contribuição do segurado, sujeitando-se compulsoriamente à incidência de contribuição previdenciária.

12.11. Por sua vez, a Lei nº 8.212, de 1991, em seu art. 22, ao dispor acerca da contribuição da empresa/empregador, assim preceitua:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa , destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o

trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês avulsos:

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave. [...] § 2º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28 .

(Grifos nossos)

12.12. Observa-se, portanto, que a legislação estabelece, como regra, a incidência tributária sobre a totalidade dos rendimentos pagos ao trabalhador, a qualquer título. Assim também no art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, “in verbis”:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial , quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;
(Grifou-se)

12.13. Em relação às parcelas não integrantes da base de cálculo das contribuições, conforme indicado no § 2º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, o § 9º do seu art. 28, vigente à época dos fatos, traz uma lista exaustiva, de cujo texto se depreende que é fato gerador da contribuição previdenciária a totalidade da remuneração recebida a qualquer título:

Art. 28. [...]

[...]

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

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

[...]

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) as importâncias: (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97

[...]

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

[...]

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

[...]

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º outubro de 1984; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

[...]

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

[...]

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

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

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de contribuição, o que for maior; (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

y) o valor correspondente ao vale-cultura. (Incluído pela Lei nº 12.761, de 2012)

12.14. Como se pode observar, apenas não sofrem a incidência da contribuição previdenciária as verbas constantes desse rol exaustivo.

12.15. Cabe salientar, ainda, que as parcelas não integrantes da base de cálculo das contribuições enumeradas no § 9º da Lei nº 8.212, de 1991, têm natureza de isenção e sua interpretação deve ser feita de maneira literal, consoante dispõe o CTN:

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

[...]

II - outorga de isenção;

12.16. Nesse sentido a Solução de Consulta Cosit nº 126, de 2014, estabelece que:

59. Como se observa do exposto acima, a legislação determina, num primeiro momento, a regra geral de incidência das contribuições previdenciárias, fixando que a base de cálculo será a remuneração total dos segurados empregados e avulsos, a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades e até mesmo por força de contrato, convenção ou acordo coletivo. Somente depois é que são definidas, de forma expressa e exaustiva, porquanto excepcionais, as hipóteses de não incidência das contribuições destinadas à Previdência Social.

60. Em outras palavras, por se tratar de exceção à regra, a interpretação do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, antes transcrito, deve ser feita de maneira restritiva, nunca extensiva, de sorte que, para que determinada vantagem decorrente da relação laboral não integre o salário de contribuição, faz-se necessária a existência de expressa previsão legal.

12.17. Pelas razões expendidas, resta concluir que toda e qualquer parcela remuneratória integra o salário de contribuição, independentemente de sua forma de pagamento, com exceção daquelas expressamente designadas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Resta, portanto, refutada a alegação de que as referidas rubricas teriam natureza indenizatória, o que afastaria a incidência das contribuições previdenciárias.

(...)

12.26. Cabe salientar que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico e deve ser obedecido também na esfera administrativa, de modo que incumbia à Impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, sob pena de improcedência da alegação, o que não ocorreu no caso presente.

12.27. Dessa forma, não restando comprovado que dentre os valores apurados pela Fiscalização tenha constado alguma verba que não deva integrar o salário de contribuição, é de se manter o lançamento.

Da contribuição devida ao SEBRAE e ao INCRA

13. Em relação à contribuição das empresas destinada ao SEBRAE, vale esclarecer que esta foi instituída pela Lei nº 8.029, de 1990, na redação da Lei nº 8.154, de 1990, como adicional das contribuições devidas ao SENAC, SESC, SENAI e SESI. Referida lei encontra-se em vigor e não liberou da exigência qualquer tipo de contribuinte, seja ele beneficiário ou não das atividades desenvolvidas pelo órgão:

Lei nº 8.029, de 1990

Art. 8º É o Poder Executivo autorizado a desvincular, da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa - CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo.

[...]

§ 3º Para atender à execução das políticas de apoio às micro e às pequenas empresas, de promoção de exportações e de desenvolvimento industrial, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei no 2.318, de 30 de dezembro de 1986, de: (Redação dada pela Lei nº 11.080, de 2004)

a) um décimo por cento no exercício de 1991; (Incluído pela Lei nº 8.154, de 1990)

b) dois décimos por cento em 1992; e (Incluído pela Lei nº 8.154, de 1990)

c) três décimos por cento a partir de 1993. (Incluído pela Lei nº 8.154, de 1990)

Decreto-lei nº 2.318, de 1986

Art 1º Mantida a cobrança, fiscalização, arrecadação e repasse às entidades beneficiárias das contribuições para o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), para o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC), para o Serviço Social da Indústria (SESI) e para o Serviço Social do Comércio (SESC), ficam revogados:

[...]

13.1. Ressalte-se que não há qualquer relação de causa e efeito para a exigência das referidas contribuições, tendo-se em conta as atividades desenvolvidas pela empresa, uma vez que o recolhimento ao SEBRAE atende ao princípio da solidariedade social, nos termos do artigo 195 da Constituição Federal. A contribuição destinada ao SEBRAE se caracteriza como uma espécie tributária de intervenção no domínio econômico, não pressupondo qualquer ligação entre contribuintes e beneficiários.

13.2. Sobre a contribuição ao SEBRAE, cabe registrar, ainda, que a matéria foi definitivamente julgada pelo Plenário da Corte no RE nº 635.682/RJ, Rel. Min. Gilmar Mendes, ficando assentada a desnecessidade de lei complementar para instituição da contribuição ao SEBRAE. Por se caracterizar como uma contribuição de intervenção no domínio econômico é válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte:

Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Contribuição para o SEBRAE. Desnecessidade de lei complementar. 4. Contribuição para o SEBRAE. Tributo destinado a viabilizar a promoção do desenvolvimento das micro e pequenas empresas. Natureza jurídica: contribuição de intervenção no domínio econômico. 5. Desnecessidade de instituição por lei complementar. Inexistência de vício formal na instituição da contribuição para o SEBRAE mediante lei ordinária. 6. Intervenção no domínio econômico. É válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte. 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Acórdão recorrido mantido quanto aos honorários fixados.

13.3. Dessa forma, em consonância com a legislação vigente e jurisprudência dos tribunais superiores (STF e STJ), é perfeitamente exigível a contribuição para o SEBRAE.

13.4. A contribuição destinada ao INCRA, por sua vez, é exigível de todas as empresas desde a promulgação da Lei nº 2.613, de 1955, sendo consolidada pelo Decreto-Lei nº 1.146, de 1970. A Lei Complementar nº 11, de 1971, que instituiu o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural – PRORURAL, elevou esta contribuição para 2,6%, cabendo 2,4% ao FUNRURAL e 0,2% ao INCRA.

13.5. Com o advento da Constituição Federal de 1988, houve uniformização das previdências urbana e rural, sendo estabelecida a equivalência e uniformidade entre os benefícios concedidos às populações urbanas e rurais. Com isso, o PRORURAL foi extinto pela Lei nº 7.787, de 1989, e, dessa forma, a contribuição ao FUNRURAL também se extinguiu, subsistindo, entretanto, a contribuição destinada ao INCRA. Esta exação também se caracteriza como contribuição de intervenção no domínio econômico e sua cobrança decorre exclusivamente de comando legal que a exige sem cogitar da natureza da atividade econômica do contribuinte.

13.6. Em 25/02/2015, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) sedimentou entendimento no sentido da não extinção da contribuição ao INCRA, editando a Súmula nº 516, nos seguintes termos:

A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei nº 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS. (Súmula 516, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/02/2015, Dje 02/03/2015)

13.7. A contribuição destinada ao INCRA financia atividades de profundas repercussões sociais, que interessa ao Estado incentivar e desenvolver, eis que seu beneficiário é, em última análise, a coletividade, não se concebendo que a obrigação em pagá-la, pelo sujeito passivo, pressuponha qualquer tipo de contraprestação, direta ou indireta.

13.8. Insta destacar que se encontra pendente de análise no Supremo Tribunal Federal o Recurso Extraordinário nº 630.898, Rel Min. Dias Toffoli, em que se discute, à luz dos artigos 149, § 2º, III, “a” e 195, I, da Constituição Federal, se a contribuição de 0,2%, destinada ao INCRA, fora, ou não, recebida pela Carta Magna, e qual a sua natureza jurídica, em face da Emenda Constitucional nº 33 de 2001. No entanto, a chance de reconhecimento da inconstitucionalidade parece remota, pois a interpretação restritiva que se pretende atribuir ao § 2º, inciso III, alínea “a”, destoia da inteligência do próprio caput do art. 149, não alterado pela citada Emenda Constitucional, sendo certo que o próprio Supremo Tribunal Federal já fixou a constitucionalidade da contribuição devida ao SEBRAE, qualificada como contribuição de intervenção no domínio econômico (RE 396.266,

Relator Min. Carlos Velloso), incidentes sobre a folha de salário das empresas, já sob a égide da EC nº 33, de 2001.

13.9. Em consequência, as empresas em geral, dentre as quais o sujeito passivo, estão obrigadas ao pagamento da contribuição para o INCRA, incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

Dos juros de mora sobre a multa de ofício

14. A Impugnante sustenta que “devem ser excluídos os juros SELIC sobre a multa aplicada de ofício, por carência de fundamento legal”, afirmando que, o CARF “pacificou o entendimento pelo afastamento dos juros de mora sobre multa aplicada de ofício”.

14.1. Tal afirmação, todavia, não condiz com a realidade. O CARF, em Sessão Extraordinária realizada em 03/09/2018, procedeu à análise e votação de propostas de edição, revisão e cancelamento de súmulas, tendo aprovado 21 (vinte e um) novos enunciados. Quanto à matéria ora discutida, assim se posicionou:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

14.2. Cumpre esclarecer que a cobrança contestada se encontra expressamente prevista em lei, conforme § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

14.3. Por sua vez, o art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN), quando dispõe acerca da incidência de juros de mora sobre o crédito tributário não pago no vencimento, estipula que são devidos, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo das penalidades cabíveis:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo

da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

14.4. Assim, com relação aos juros de mora, os valores que não foram pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de juros de mora atinentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês seguinte ao do vencimento até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado, a teor do art. 61, § 3º, da Lei 9.430, de 1996, antes transcrito.

14.5. Ressalte-se, outrossim, que o artigo 139 do CTN estabelece que o crédito tributário tem a mesma natureza da obrigação principal:

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

14.6. Do dispositivo transcrito depreende-se que a penalidade pecuniária, a despeito de não ser tributo, configura também crédito tributário e, por conseguinte, está sob a incidência de todas as normas contidas no CTN atinentes à matéria. Logo, aplica-se à multa de ofício o mesmo regime jurídico previsto para a cobrança dos tributos, de modo que não merecem prosperar os argumentos apresentados pela Impugnante.

Da prova pericial

15. A Impugnante alega a necessidade de realização de perícia “para que se demonstre se houve ou não o cometimento de pagamento habitual do contribuinte das rubricas, e das verbas que há cunho indenizatório”, uma vez que “em momento algum a autoridade fiscal demonstra efetivamente a ocorrência desta suposta habitualidade e a finalidade remuneratória das verbas glosadas”. Apresenta quesitos e indica como perito o Sr. José Carlos de Oliveira Carvalho, CRC nº 084000/0, apresentando sua qualificação profissional.

15.1. No caso em tela, as bases de cálculo das contribuições sociais foram extraídas das GFIPs entregues pela própria empresa (fls. 50 a 272). As informações, portanto, estão disponíveis nos autos e, em caso de discordância, deveria a Impugnante demonstrar possíveis incorreções quanto à base de cálculo utilizada pela Fiscalização (e por ela declarada em GFIP), conforme exposto no item anterior deste voto.

15.2. Ressalte-se que a perícia deve se limitar ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, cabendo ressaltar que a prova pericial não é substitutiva do ônus que possui o contribuinte de provar suas alegações, do qual, conforme exaustivamente exposto, a Impugnante não se desincumbiu.

15.3. Também é de se rejeitar tal pedido em razão de que a matéria em julgamento não demanda conhecimento técnico específico que não seja da competência da autoridade julgadora. Com efeito, como ensina Antônio da Silva Cabral, a perícia “supõe a pesquisa de fatos por pessoas de reconhecido saber, habilidade e experiência, que permitam o esclarecimento de certas dúvidas surgidas com o processo”.¹ E acrescenta que “antes de tudo, portanto, é necessário que o simples exame dos autos pelo julgador não seja suficiente, exigindo-se o pronunciamento por parte de técnico especializado no assunto”, não sendo este o caso, todavia.

15.4. Dessa forma, não tendo a Impugnante se desincumbido de seu ônus, improcede o pedido de realização de perícia, com base no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.”

Apenas no que concerne às verbas destacadas pela Recorrente como de caráter indenizatório, cumpre observar que, muito embora existam pronunciamentos do Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Recurso Especial nº 1.230.957, bem como do Supremo Tribunal Federal, no Tema 985, inclusive com modulação de efeitos quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias, circunstância que, em tese, poderia ensejar o afastamento da exigência relativamente a tais rubricas, verifica-se que, no caso concreto, a Recorrente não demonstrou, em momento algum, que a base de cálculo lançada continha efetivamente valores correspondentes às referidas verbas.

Assim, independentemente do entendimento já pacificado nas Cortes Superiores acerca da natureza jurídica de determinadas parcelas, inexistindo qualquer elemento probatório apto a demonstrar que as contribuições exigidas incidiram sobre tais rubricas, inexistente fundamento para afastamento, ainda que parcial, do lançamento.

Assim, diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário — deixando de conhecer das alegações de nulidade do ato de exclusão da Recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL— e, na parte conhecida, rejeito a preliminar e nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano