



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720248/2014-86
ACÓRDÃO	2402-013.181 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARKA CONSTRUCAO E GESTAO DE RECURSOS HUMANOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

NULIDADE DA EXAÇÃO.INEXISTÊNCIA

Não é nulo o lançamento que obedeça aos requisitos legais e descreva exhaustivamente os fatos e fundamentos jurídicos além de corretamente apurar a base de cálculo e a tributação devida não incorrendo em causa de nulidade.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.INSTAURAÇÃO

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Súmula CARF nº 162)

DEVER DE PROVA

Incumbe ao impugnante a prova quanto à existência de fato impeditivo modificativo ou extintivo do crédito tributário.

ISENÇÃO.INTERPRETAÇÃO LITERAL

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

MULTA CONFISCATÓRIA.NÃO PRONUNCIAMENTO

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

RESPONSABILIDADE OBJETIVA DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente e relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Costa Loureiro Solar (substituto[a] integral), Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO**I. AUTUAÇÃO**

Em 25/11/2014, fls. 151, a contribuinte foi regularmente notificada da constituição de créditos tributários para cobrança de contribuições previdenciárias, com o lançamento correspondente à cota Patronal (Empresa e Gilrat), Auto de Infração DEBCAD nº 51.071.823-0, fls.03/16, e a Terceiros, Auto de infração DEBCAD nº 51.071.824-8, fls. 17/29; competências de 01/2.011 a 12/2.011; aplicando o fisco multa de ofício agravada; totalizando o montante inicial em R\$ 155.621,21.

A exação está instruída com relatório (Refisc) e respectivos anexos, fls. 32/79 e fls. 80/108, circunstanciando os fatos e fundamentos de direito, sendo precedida por ação fiscalizatória, Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0812000.2014.00297, iniciada em 18/06/2014, fls. 128/130, encerrada em 25/11/2014, fls. 138 e 151. Constan dos autos cópia de notas-fiscais emitidas pela empresa, exigências realizadas ao amparo de intimações e respectivas respostas, termos e relatórios, contrato social da empresa, entre outros documentos, fls. 109/150.

Em apertada síntese a autoridade constatou, do cotejo da folha de salário com as GFIPs declaradas, remuneração dos segurados empregados, a título de ajuda de custos e de produtividade (Lev. R1 – RUBRICA AJUDA DE CUSTO e Lev. R2 – RUBRICA PRODUÇÃO), não oferecida à tributação, contrapondo-se à regra isentiva do art. 28, §9º, “g”, no caso da ajuda de custos, já que distribuída em diversas parcelas mensais.

O fisco aplicou ainda a multa de ofício agravada (112,5%) por omitir a contribuinte esclarecimentos exigidos, além de não apresentar arquivos digitais solicitados.

II. DEFESA

Irresignada com o lançamento a contribuinte impugnou a integralidade do crédito constituído, fls. 155/232, ocasião em que juntou cópia de documentos.

III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 7ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04 – DRJ04 julgou a impugnação improcedente, conforme Acórdão nº 104-000.031 de 30/07/2.020, fls. 236/243, cuja ementa abaixo se transcreve:

(Ementa)

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. AJUDA DE CUSTO. PRODUÇÃO. INCIDÊNCIA.

A ajuda de custo, quando paga mais de uma vez, ao segurado empregado, configura-se salário-de-contribuição, havendo incidência sobre esta rubrica.

A verba produção constitui ganho habitual e retribuição pelo trabalho e, por inexistência de previsão legal para sua dispensa da constituição do salário-de-contribuição dos empregados, trata-se de parcela tributável.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Sem sustentação a tese de cerceamento de defesa, quando devidamente indicados, nos autos, os elementos que embasaram o lançamento.

A contribuinte foi regularmente notificada do decidido em 13/08/2.020, fls.246/249.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 08/09/2.020, fls. 258, a recorrente interpôs recurso voluntário, amparado por doutrina e jurisprudência que cita, conforme peça de defesa juntada a fls. 259/277, com as seguintes alegações e pedidos:

a. Preliminares

i. Nulidade da exação – cerceamento de defesa

Aduz a peça recursal que durante a fiscalização entregou a documentação exigida relativa ao pagamento de indenizações aos segurados, contudo o fisco não apreciou as informações trazidas, cerceando o direito à defesa:

(Recurso Voluntário)

Neste ponto, explana a recorrente que foi intimada em 27/10/2014 pelo auditor a esclarecer no prazo de cinco dias sobre os valores epigrafados os quais não incidiam os encargos previdenciários, sendo tais esclarecimentos realizados por petitório protocolado em 31/10/2014 perante o órgão fiscalizador, **entretanto, o auto de infração foi lavrado sem que houvesse a análise da documentação, ocorrendo verdadeiro cerceamento de defesa**, sendo de rigor que este órgão julgador avalie a documentação apresentada e desta feita torne sem efeito o auto

de infração lavrado a revelia da lei em prejuízo ao direito de defesa da contribuinte ora recorrente. (grifo do autor)

b. Mérito

i. Regularidade dos recolhimentos previdenciários – pagamento de verbas indenizatórias

A recorrente afirma que fez todos os recolhimentos tributários devidos, todavia determinadas verbas de cunho indenizatório foram pagas, tais como ressarcimento de despesas, incluindo-se deslocamento de funcionários transferidos de municípios; reembolsos de gastos efetivados e bônus; conforme documentação encaminhada por ocasião das exigências feitas pela fiscalização que sequer foi levada em conta pela autoridade. Para além disso, ainda entende que a habitualidade nos pagamentos não descaracteriza a natureza de indenização das verbas:

(Recurso Voluntário)

Em que pese à fundamentação exarada pela Auditora Fiscal, não prospera o débito previdenciário apontado, conforme comprovam as guias de recolhimento e declaração à Previdência Social- GFIP, **a Recorrente na competência 01/2011 a 12/2011 efetivou os recolhimentos previdenciários pertinentes, existindo sim a comprovação da relação entre os valores apresentados junto às folhas de pagamentos com os documentos fiscais a pertinente a época da fiscalização cabendo assim à reavaliação do contexto probatório.** (grifo do autor)

Certo é que existem pagamentos efetivados a título de ajuda de custo e produção, descritos em folhas de pagamento, notas fiscais e débito, e por terem natureza indenizatória, representando despesas de deslocamento de funcionários transferidos para ativar em outros municípios, valores que não possuem natureza salarial, sendo sim ressarcimentos de despesas, reembolso de gastos efetivados e bônus, restando prejudicada a aplicação da sanção imposta no auto de infração, requerendo a extirpação da incidência previdenciária sobre os epigrafados valores. (grifo do autor)

Quanto ao fato destes pagamentos terem sido efetivados habitualmente, não descaracteriza a natureza indenizatória das verbas, devendo sim ser levado em conta pelo Fisco à finalidade e não a periodicidade dos pagamentos para apuração da incidência tributária, a qual de fato não possui lastro no caso em tela. (grifo do autor)

Neste ponto, explana a recorrente que foi intimada em 27/10/2014 pelo auditor a esclarecer no prazo de cinco dias sobre os valores epigrafados os quais não incidiam os encargos previdenciários, sendo tais esclarecimentos realizados por petição protocolado em 31/10/2014 perante o órgão fiscalizador, entretanto, o auto de infração foi lavrado sem que houvesse a análise da documentação, ocorrendo verdadeiro cerceamento de defesa, sendo de rigor que este órgão julgador avalie a documentação apresentada e desta feita torne sem efeito o auto

de infração lavrado a revelia da lei em prejuízo ao direito de defesa da contribuinte ora recorrente.

ii. Aplicação de multa confiscatória

Entende o recurso que a multa de ofício imposta é ilegal por ter natureza de confisco proibido conforme art. 150, IV da Constituição Federal de 1.988 – CF/88, além de violar também os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, devendo ser reduzida ao patamar de 20% do tributo devido.

Acrescenta a conduta da MARKA CONSTRUCAO E GESTAO DE RECURSOS HUMANOS LTDA durante a apuração da fiscalização ocorrida foi totalmente pautada na boa-fé, jamais omitindo documentos e informações à autoridade, tampouco houve em sua conduta dolo ou fraude.

c. Pedidos

Ao final requereu o acolhimento das razões arguidas, com o consequente provimento no mérito do recurso voluntário interposto.

Sem contrarrazões, é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Duarte Firmino**, Relator

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele conheço e passo a examinar a preliminar de nulidade suscitada.

II. NULIDADE DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DE DEFESA

Aduz a peça recursal que durante a fiscalização entregou a documentação exigida relativa ao pagamento de indenizações aos segurados, contudo o fisco não apreciou as informações trazidas, cerceando o direito à defesa.

Confunde-se, a meu sentir, o contribuinte quanto àquele momento previsto no contencioso administrativo para contestar a pretensão fiscal e produzir a prova, nos termos em que regem os arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235, de 1.972, inclusive e por força do precedente que abaixo transcrevo o direito ao contraditório e à ampla defesa se instaura com a apresentação da impugnação:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Súmula CARF nº 162)

Em exame à documentação trazida pela defesa no momento oportuno, conforme se vê a fls. 155/232, a recorrente não comprovou o alegado, em detrimento do que dispõe o art. 373, II do Código de Processo Civil – CPC, Lei 13.105, de 2.015.

Para além disso também observo que o lançamento preencheu aqueles requisitos de validade impostos na legislação pertinente, nos termos em que regem os arts. 9º e 10 de supracitado decreto, para além de não incorrer em causa de nulidade daquelas previstas no art. 59 de referida norma, pois que as duas peças de defesa demonstram nitidamente que a contribuinte conhece os fatos imputados em seu desfavor e deles se defende exaustivamente.

Sem razão.

III. MÉRITO

a. Regularidade dos recolhimentos previdenciários – pagamento de verbas indenizatórias

A recorrente afirma que fez todos os recolhimentos tributários devidos, todavia determinadas verbas de cunho indenizatório foram pagas, tais como ressarcimento de despesas, incluindo-se deslocamento de funcionários transferidos de municípios; reembolsos de gastos efetivados e bônus; conforme documentação encaminhada por ocasião das exigências feitas pela fiscalização que sequer foi levada em conta pela autoridade. Para além disso, ainda entende que a habitualidade nos pagamentos não descaracteriza a natureza de indenização das verbas.

Adentrando propriamente no cerne da lide, a peça acusatória não lança o crédito tributário dos pagamentos realizados, ao contrário, constitui justamente aqueles que não foram recolhidos, conforme se vê a fls. 03/29 (Autos de Infração), especialmente às 23/27 (Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA) e também a fls. 127 (Relatório de Documentos Apresentados – RDA), **muito embora fosse dever da autuada, ora recorrente, o cumprimento completo e não parcial desta obrigação principal, donde inclusive se justifica a ação estatal.**

No que tange ao argumento de ressarcimento de despesas e reembolsos de gastos, tal como já abordado em sede de preliminar, a recorrente teve oportunidade de produção probatória assegurada no presente contencioso, **todavia não o fez, preferindo restringir-se à linha argumentativa de defesa, somente.**

Quanto ao entendimento esposado na peça recursal de que a habitualidade nos pagamentos não descaracteriza a natureza de indenização das verbas, verifico primeiramente que a *ratio essendi* da exação, no lançamento baseado em valores pagos a título de ajuda de custos, é o descumprimento da norma isentiva disposta no art. 28, §9º, “g”, da Lei nº 8.212, de 1.991, pois as verbas foram pagas em diversas parcelas mensais.

Pois bem, não modifico minha opinião neste caso já que não houve, de longe, a mínima comprovação do alegado neste contencioso pela recorrente em momento oportuno (impugnação). Para além disso, a isenção expressa no dispositivo acima referido, cuja interpretação deve ser literal conforme determina o art. 111, II do Código Tributário Nacional –

CTN, direciona-se à ajuda de custos recebida exclusivamente em decorrência de mudança do local de trabalho, **em parcela única**:

(Lei nº 8.212, de 1.991)

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

(...)

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

(...)

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

O entendimento da recorrente de que a habitualidade nos pagamentos da ajuda de custos não descaracteriza a natureza de indenização das verbas, a meu sentir, **fere a essência da norma isentiva**, pois seria possível ou ao menos plausível compreender que o segurado empregado se mudou várias vezes no mesmo mês?

Com efeito, necessário ecoar as sábias e atuais lições do eminente ministro e professor do passado, Dr. Carlos Maximiliano¹:

Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter a conclusões inconsistentes ou impossíveis... (grifo do autor)

Sem razão.

b. Multa com efeito confiscatório

Entende o recurso que a multa de ofício imposta é ilegal por ter natureza de confisco proibido conforme art. 150, IV da Constituição Federal de 1.988 – CF/88, além de violar também os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, devendo ser reduzida ao patamar de 20% do tributo devido.

Acrescenta que a conduta da MARKA CONSTRUCAO E GESTAO DE RECURSOS HUMANOS LTDA durante a apuração da fiscalização ocorrida foi totalmente pautada na boa-fé, jamais omitindo documentos e informações à autoridade, tampouco existindo dolo ou fraude.

Pois bem, quanto à alegação de multa confiscatória, tratando-se de identificação do fato pela autoridade e subsunção à norma tributária regente, há importante precedente deste Conselho de segmento obrigatório para não manifestação que utilizo como razão de decidir:

¹ Hermenêutica e Aplicação do Direito, 16ª ed.1997, pag. 166

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

Quanto à argumentação de conduta pautada na boa-fé, com ausência de dolo e fraude, mister destacar que a responsabilidade tributária é objetiva, nos termos em que rege o art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, bastando para sua imputação tão somente o descumprimento das obrigações principais ou acessórias pelo contribuinte ou responsável legal.

Sem razão.

IV. CONCLUSÃO

Voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino