



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14041.000114/2009-24  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-009.625 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 06 de outubro de 2021  
**Recorrente** BBTUR VIAGENS E TURISMO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**OMISSÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

É nulo o acórdão recorrido que não enfrenta todas as matérias jurídicas trazidas na impugnação e que fundamentam o Auto de Infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para anular a decisão de primeira instância com retorno dos autos a instância a quo para prolação de novo acórdão.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leticia Lacerda de Castro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o lançamento tributário materializado no Auto de Infração de Obrigação Principal, referente às contribuições “parte segurados”, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados que prestaram serviços à Recorrente.

Nos termos do relatório fiscal de fls.16/29, durante a ação fiscal, quando da análise da documentação apresentada pela empresa (Folha de pagamento e contabilidade em meio digital, Contrato Social e Alterações, Acordos Coletivos e Regulamento dos benefícios concedidos aos trabalhadores, entre outros), verificou-se que não houve declaração em Guia de

Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social-GFIP, nem incidência de contribuições sociais sobre os fatos geradores relacionados a seguir:

- (i) Auxílio Creche - conforme análise do regulamento dos benefícios relativos a auxílio creche, verificou-se que houve pagamento de Auxílio-Creche aos segurados empregados em desconformidade com a legislação, vez que não havia necessidade de apresentação de comprovante do correspondente pagamento, ficando facultado à funcionária utilizar o benefício de forma a facilitar o acompanhamento da criança. Conforme legislação de regência, esse benefício não configura base de cálculo de contribuição previdenciária, desde que haja a comprovação do efetivo gasto efetuado pelo empregado. Assim, os valores foram apurados com base nas seguintes rubricas da folha de pagamento dos segurados: 159 (Auxílio Creche) e 162 (Auxílio Creche - Diferença); tais valores foram catalogados no levantamento "ACN".
- (ii) Auxílio excepcional, Auxílio funeral, adicional de substituição de diretoria, estouro de caixa e honorários de conselheiros – por se tratarem de pagamentos mensais dessas rubricas, as quais não se incluem na legislação como parcelas não integrantes do salário de contribuição e, dessa forma, incorporam a remuneração dos trabalhadores para todos os efeitos legais. Destaca-se que a denominação "Estouro de Caixa" foi utilizada para designar remuneração negativa, em virtude de eventuais descontos no salário, e não cobrada do empregado. Assim, os valores foram apurados com base nas seguintes rubricas da folha de pagamento dos segurados: 166 (Diretoria/Substituições); 167 (Honorários de Conselheiros); 168 (Honorários de Conselheiro-Dif.); 177 (Auxílio Excepcional); 198 (Auxílio Funeral);
- (iii) Ajuda de custo remoção - Para tais valores não existiria legislação que isente a Recorrente das contribuições sociais sobre essa verba, vez que, da análise das folhas de pagamento, verificou-se que os pagamentos relativos a essa rubrica não eram efetuados em uma única parcela; portanto, foi considerado como base de cálculo de contribuições sociais, nas rubricas: 151 — Ajuda de Custo Remoção e 195- Ajuda de Custo Remoção Diferença. Referidos valores foram catalogados no levantamento "ARN".
- (iv) Diferenças de remuneração entre folha de pagamentos e GFIP – Por se tratar de diferenças de remunerações constantes das folhas de pagamento e não declaradas em GFIP (discriminadas as fls.30). Referidos valores foram catalogados no levantamento "DFG".
- (v) Diferenças de remuneração e contribuições de contribuintes individuais declaradas em DIRF e não declaradas em GFIP - discriminadas as fls.30. Referidos valores foram catalogados no levantamento "DND";
- (vi) Remunerações pagas a título de gratificações e participações (aferição) – Tratam-se de remunerações sem incidência de contribuições sociais – gratificações e participação nos resultados, dentre outros. Ressalta que os pagamentos relativos a essa conta não constam das folhas de pagamento da Recorrente e, quando devidamente intimado a apresentar os regulamentos dos benefícios concedidos aos trabalhadores que lhe

prestaram serviços, não apresentou normativo relativo à participação nos lucros ou resultados com vigência anterior a 24/12/2004. Assim, tais pagamentos foram considerados como base de cálculo de contribuições sociais, posto que efetuados em desconformidade com a legislação, tendo sido aferidos os valores relativos aos empregados, incidentes sobre essa verba. Os valores das referidas verbas encontram-se discriminados, por trabalhador e competência, em anexo, as fls. 30. Referidos valores foram catalogados no levantamento “RGP”;

- (vii) Contribuição de conselheiros sobre remuneração não declaradas em GFIP;
- (viii) Contribuição dos segurados empregados sobre remuneração não declarada em GFIP.

Não obstante o Relatório Fiscal indicar todos esses fatos geradores, consoante o acórdão recorrido, somente compuseram o cálculo do crédito apurado no presente procedimento os seguintes levantamentos (fl. 100): (i) CCN – Contribuições dos conselheiros sobre remuneração; (ii) DND – Remunerações e contribuições de contribuintes individuais declarados em DIRF e não declarados em GFIP; (iii) RGP- Remunerações pagas a título de gratificações e participações (aferição); (iv) CEN – Contribuição dos segurados empregados sobre remuneração não declarada em GFIP.

Interposto Recurso Voluntário em que se sustenta, em síntese:

- (i) Da CON – Contribuições dos conselheiros sobre remuneração – que não há fundamento para a incidência das contribuições, nas parcelas devidas aos Conselheiros, por violar os princípios da legalidade e da tipicidade tributária. Nesse sentido, a situação do Conselheiro não se enquadra no art. 30 da Lei 8.212/91; não seria, assim, nem empregado, nem contribuinte individual. O art. 12 da Lei 8.212/91, alínea “f”, faz menção ao Conselheiro de Sociedade Anônima, o que não é o caso
- (ii) DA RGP – Aferição de remunerações e contribuições de empregados pagas a título de gratificações e participações – que a norma constitucional desvincula a participação nos lucros ou resultados da base de cálculo da contribuição previdenciárias é de eficácia plena, não necessitando de norma regulamentadora para provocar o efeito de parcela não remuneratória. Assim, a PLR não deverá incidir na contribuição previdenciária, já que essa verba, de natureza jurídica não remuneratória, não integra o salário de contribuição.
- (iii) DA CEN – Contribuição dos segurados empregados sobre remuneração - *“Iguamente não procede o lançamento de constituição de crédito, referentes as contribuições dos segurados empregados sobre remuneração”, vez que, as referidas parcelas não possuíam caráter remuneratório para os fins de incidência previdenciária, além do que, conforme se verá abaixo, as diferenças apuradas se referem a pagamento do benefício auxílio creche, que não integra a base de calculo previdenciária, conforme reconhecido em acórdão n.º 03.34.804 da 5 Turma da DRJ/BSB”.*
- (iv) DND – Remunerações e contribuições de contribuintes individuais declarados em DIRF e não declarados em GFIP – “Não procede o

lançamento de constituição de crédito das contribuições de contribuintes individuais declaradas em DIRF, uma vez que sobre as referidas parcelas não há incidência de INSS”.

- (v) Defende que sejam excluídas as diferenças apuradas sobre a rubrica CEN. É que no valor do lançamento denominado CEN estariam incluídas as diferenças de Auxílio Creche, cuja parcela não integra a base de cálculo da contribuição. Aduz que teria fundamentado a não incidência do auxílio creche na Impugnação (mas que o acórdão da DRJ demarcou que nestes autos não faria parte do lançamento), e que essa não incidência da contribuição em relação ao auxílio creche fora reconhecida no Acórdão nº 03.34.804 (referente ao PTA 14041.000113/2009-80, apensado aos presentes autos). Segundo a Recorrente, *“todas as parcelas sob a rubrica "CEN CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS SOBRE REMUNERAÇÃO NÃO DECLARADA EM GFIP”, constantes no Relatório de Lançamento de Débito acostado no Auto de Infração 31.217.790-5, referem-se à diferença de Auxílio Creche”*. A Recorrente junta documentos para provar o alegado. Cita como exemplo a Filial de Recife, de que todos os meses do ano de 2004. Na correspondente folha constata-se que três funcionárias no ano de 2004 perceberam o benefício auxílio creche, cujos valores não integraram a base de cálculo do INSS. A soma da diferença dos valores não incidentes de INSS daria, segundo a Recorrente, o valor exato da diferença apurada no relatório fiscal sob o lançamento denominado CEN no estabelecimento de Recife”. Cita, inclusive, exemplos específicos de funcionários que teriam recebido o auxílio creche.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relatora.

Suscito uma preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

É que, consoante Auto de Infração e seu relatório, os fatos geradores das contribuições referem-se: (i) Auxílio Creche; Auxílio Creche - Diferença) - catalogados no levantamento "ACN"; (ii) Auxílio excepcional, Auxílio funeral, adicional de substituição de diretoria, estouro de caixa e honorários de conselheiros; (iii) Ajuda de custo remoção, Ajuda de Custo Remoção Diferença - catalogados no levantamento "ARN"; (iv) Diferenças de remuneração entre folha de pagamentos e GFIP - catalogados no levantamento "DFG"; (v) Diferenças de remuneração e contribuições de contribuintes individuais declaradas em DIRF e não declaradas em GFIP - catalogados no levantamento "DND"; (vi) Remunerações pagas a título de gratificações e participações (aferição) – catalogados no levantamento “RGP”; (vii) Contribuição de conselheiros sobre remuneração não declaradas em GFIP; (viii) Contribuição dos segurados empregados sobre remuneração não declarada em GFIP.

Ocorre que, não obstante a impugnação quanto a esses fundamentos do lançamento, o acórdão recorrido entendeu que somente compuseram o cálculo do crédito

apurado no presente procedimento os seguintes levantamentos (fl. 100): (i) CCN – Contribuições dos conselheiros sobre remuneração; (ii) DND – Remunerações e contribuições de contribuintes individuais declarados em DIRF e não declarados em GFIP; (iii) RGP- Remunerações pagas a título de gratificações e participações (aferição); (iv) CEN – Contribuição dos segurados empregados sobre remuneração não declarada em GFIP.

Todavia, nos termos do item 42 do relatório fiscal (fl. 26):

42.0 valor discriminado do débito apurado corresponde, assim, em cada competência, ao montante das **contribuições dos segurados não declaradas em GFIP** e incidentes sobre as remunerações pagas por intermédio das verbas relacionadas no item 18. Tais informações encontram-se discriminadas no relatório DAD — Discriminativo Analítico do Débito, em anexo. Observa-se ainda que os fatos geradores do presente Auto de Infração constam dos seguintes levantamentos:

- **ACN** — Auxílio-Creche pago em desacordo com a legislação e não declarado em GFIP;
- **AEN** — Auxílio Excepcional não declarado em GFIP;
- **AFN** — Auxílio Funeral não declarado em GFIP;
- **ASN** — Adicional de Substituição de Diretoria não declarado em GFIP;
- **ARN** — Ajuda de Custo Remoção não declarada em GFIP;
- **DFG** — Diferença entre os valores constantes das Folhas de Pagamento e os declarados em GFIP;
- **ECE** — Folha de Pagamento Negativa não cobrada do empregado (Estouro de Caixa);
- **HCN** — Honorários de Conselheiros não declarados em GFIP;
- **DND** — Remunerações e contribuições de Contribuintes Individuais declaradas em DIRF e não declaradas em GFIP;
- **RGP** — Aferição de remunerações e contribuições de empregados pagas a título de gratificações e participações não declaradas em GFIP;
- **CCN** — Contribuição dos Conselheiros sobre remuneração não declarada em GFIP;
- **CEN** — Contribuição dos segurados empregados sobre Remuneração não declarada em GFIP;

Observo que esses levantamentos encontram-se no arquivo paginável, juntado aos autos.

Com efeito, caracteriza-se cerceamento do direito de defesa a ausência de análise e pronunciamento pela autoridade julgadora acerca dos fundamentos da Impugnação, em especial que contemplam os levantamentos que se fundam o lançamento tributário. Ademais, nos termos do Auto de Infração e seu relatório, a totalidade dos lançamentos acima indicada é fundamento do crédito tributário.

Como cediço, o processo administrativo fiscal também se rege pelos princípios do devido processo legal, duplo grau de jurisdição e da ampla defesa. Nesse sentido:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LIV ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Nessa senda, por força constitucional, não só a garantia da ampla defesa e do devido processo legal impõe-se seja efetivada no âmbito administrativo, mas também o direito ao julgamento em dupla instância, sob pena de nulidade, consoante o disposto no art. 59, II, do Decreto 70.235:

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.

Esta é, inclusive, a jurisprudência do CARF:

OMISSÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

É nulo o acórdão recorrido quando não enfrentar todas as matérias trazidas na impugnação. Levantada, de ofício, omissão do colegiado a quo na análise de matéria impugnada, deve-se anular o acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa. (Processo: 10410.721329/201281. 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. 4 de outubro de 2017)

OMISSÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

É nulo o acórdão recorrido quando não enfrentar todas as matérias trazidas na impugnação. Levantada omissão do colegiado *a quo* na análise de matéria impugnada, deve-se anular o acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa.

(Processo: 10242.000142/0070, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, 19 de março de 2019)

Ante o pronunciamento da DRJ apenas em relação aos levantamentos (i) CCN – Contribuições dos conselheiros sobre remuneração; (ii) DND – Remunerações e contribuições de contribuintes individuais declarados em DIRF e não declarados em GFIP; (iii) RGP- Remunerações pagas a título de gratificações e participações (aferição); (iv) CEN – Contribuição dos segurados empregados sobre remuneração não declarada em GFIP, omitindo-se quanto aos demais, fato gerador das contribuições previdenciárias lançadas, entendo que deve ser declarado nulo o acórdão recorrido.

Como consequência, os autos devem ser baixados para que a DRJ de origem realize novo julgamento.

Ante ao exposto, voto em dar parcial provimento ao recurso, para anular a decisão de primeira instância com retorno dos autos a instância a quo para prolação de novo acórdão.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro

Fl. 7 do Acórdão n.º 2301-009.625 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 14041.000114/2009-24