



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.724372/2013-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.649 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2023
Recorrente TRANSPORTES NIQUINI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2008, 2009

VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. SÚMULA CARF.

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

VALE-ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA.

A parcela paga pela empresa em dinheiro a título de auxílio-alimentação integra o salário-de-contribuição, constituindo-se base de incidência das contribuições previdenciárias.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REMUNERAÇÃO POR SERVIÇOS PRESTADOS.

O acordo de PLR firmado entre empresa e empregado não demanda exclusivamente a integração de capital e trabalho, devendo observar que se constitui, também, instrumento de incentivo à produtividade que só pode ser concebida se atendidos os preceitos legais regulamentares.

É pertinente o lançamento do tributo previdenciário sobre valores creditados a título de Participação nos Lucros ou Resultados quando evidenciado que houve afronta aos requisitos legais e que, em sua essência, trata-se de pagamento de remuneração pelo serviço prestado.

COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Declarado inconstitucional o inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, deve-se afastar a autuação fiscal que exige contribuição social previdenciária a cargo da empresa, calculada à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário incidente sobre o vale-transporte pago em pecúnia e sobre os serviços prestados por cooperativa de trabalho. Devem ser

consideradas, ainda, no que couber, os reflexos dessa decisão nos lançamentos decorrentes de descumprimento de obrigação acessória correspondentes.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário impetrado em face do Acórdão 14-46.693, de 14 de novembro de 2013, exarado pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fl. 989 a 1007), que assim sintetizou as exigências impostas ao fiscalizado no mesmo procedimento fiscal:

Relatório

Consoante **DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO COMPROT N° 15504.724372/2013-54** (fl. 02) e RELATÓRIO FISCAL (fls. 67 a 98), o presente decorre do descumprimento de obrigações tributárias (principais e acessórias), representadas pelos seguintes Autos de Infração:

• nº 51.016.150-2

- Relativo às contribuições previdenciárias, de que tratam os incisos I ao IV do art. 22 da Lei nº 2.212, de 24/7/1991, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais e sobre os valores pagos por serviços prestados por cooperativa de trabalho, nas competências de 01/2009 a 12/2009; e

- Tal crédito, consolidado em 22/05/2013, importa em RS 159.786,87 (cento e cinquenta e nove mil, setecentos e oitenta e seis reais e oitenta e sete centavos); já incluídos aí os juros e a multa de ofício incidentes sobre o débito originário.

• nº 51.016.151-0

- Relativo às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, de que tratam os artigos 20 e 21 da Lei nº 2.212, de 24/7/1991, incidentes sobre as remunerações e valores pagos a esses segurados, nas competências de 01/2009 a 12/2009; e

- Tal crédito, consolidado em 22/05/2013, importa em RS 70.769,18 (setenta mil, setecentos e sessenta e nove reais e dezoito centavos); já incluídos aí os juros e a multa de ofício incidentes sobre o débito originário.

• nº 51.016.152-9

- Relativo às contribuições destinadas aos Terceiros (Entidades Fundos: FNDE, SEST/SENAT, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, nas competências de 01/2009 a 12/2009; e

- Tal crédito, consolidado em 22/05/2013, importa em RS 16.430,80 (vinte e seis mil, quatrocentos e trinta reais e oitenta centavos); já incluídos aí os juros e a multa de ofício incidentes sobre o débito originário.

• nº 51.016.153-7

- Relativo ao descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, em razão da apresentação de GFIP com informações omissas em face das

parcelas que integram o salário-de-contribuição. nas competências de 01/2008 a 12/2009: conforme Anexo X; e

- Aplicada a multa, em 22/05/2013, nos termos do art 32-A, inciso I da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela MP nº 449, de 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27.05.2009, correspondente a RS 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas, pelos 3 (três) grupos de campos com dados incorretos ou omissos, com observância do limite mínimo por competência, previsto no § 3º, II, do mesmo artigo, no valor de RS 21.060,00 (vinte e um mil e sessenta reais), conforme demonstrativo (subitem 2.2.4.2).

• nº 51.016.154-5

- Relativo ao descumprimento de obrigação acessória, correspondente a não exibição da folha de pagamento da competência de 08/2008, o que constitui infração ao art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, de o art. 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

- Aplicada a multa, em 22/05/2013, no valor de RS 17.173,58 (dezessete mil, cento e setenta e três reais e cinquenta e oito centavos), nos termos dos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/1991, c/c o artigo 283, inciso H, alínea “j” do RPS.

Em apertada síntese, as autuações decorrem da constatação do pagamento em espécie de auxílio transporte e vale alimentação; pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados com lastro em Convenções Coletivas de Trabalho que estabeleceram valores fixos para a benesse, sem indicar regras claras e objetivas para fazer jus ao numerário e, ainda, foi constatada a não declaração em GFIP da exigência correspondente à alíquota de 15% incidente sobre pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho.

Ciente do lançamento em 24 de maio de 2013, o contribuinte autuado apresentou impugnação cujas razões foram assim sintetizadas pela Decisão recorrida:

- a contribuição previdenciária não incide sobre o transporte;
- a eventual substituição do ticket de vale transporte por montante em dinheiro não possui o condão de conferir caráter salarial ao benefício;
- o STF declarou a inconstitucionalidade da cobrança de contribuições sociais sobre o valor pago em espécie a título de vale-transporte;
- da mesma forma, o pagamento ofertado a título de alimentação em dinheiro não constitui salário, não podendo ser integrado ao salário-de-contribuição;
- esse tem sido o entendimento do STJ;
- quase a totalidade de seus empregado trabalha na cidade de Betim/MG, às margens da Rodovia BR 381, sendo que certo que os pouquíssimos estabelecimentos comerciais que servem alimentação são de difícil acesso;
- compulsando os Acordos e Convenções acostados ao processo fiscal, se observa o atendimento a todos os requisitos da legislação vigente, restando devidamente caracterizada como participação nos resultados a natureza dos pagamentos aos empregados, por isso, não incidindo contribuições sociais;
- o plano de saúde contratado junto à UNIMED, não se apresenta como de grande risco, sendo, portanto, incabível a tentativa do agente fiscal de aplicar a alíquota de 30% sobre os pagamentos realizados;
- cumpriu como todas as suas obrigações fiscais, concernentes ao recolhimento das contribuições incidentes sobre os pagamentos efetuados aos transportadores autônomos, prestadores de serviços, como também em relação à retirada de seus administradores;
- relativamente à folha de pagamento da competência de 08/2008, conforme ofício encaminhado à fiscalização, a mesma deixou de ser encaminhada no meio digital, mas que tal documento foi devidamente entregue em via física;

Requer, finalmente, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente prova documental e pericial.

Debruçada sobre os termos da impugnação, a 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo/SP exarou o Acórdão ora recorrido, que considerou a impugnação improcedente, mantendo a integralidade da exigência, tudo conforme conclusões sintetizadas na Ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2008 a 31/12/2009

AUXÍLIO-TRANSPORTE PAGO HABITUALMENTE E EM DINHEIRO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O valor do auxílio-transporte pago pela empresa em pecúnia e não sob a forma de vales, como estabelecido na legislação específica, integra o salário-de-contribuição do trabalhador.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO EM DINHEIRO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

A parcela paga pela empresa em dinheiro a título de auxílio-alimentação, sem observância da legislação do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, tem natureza salarial, incorporando-se à remuneração para todos os efeitos legais, constituindo base de incidência das contribuições previdenciárias.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEI. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

As verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados em desacordo com a legislação própria, integram o salário de contribuição por possuírem natureza salarial.

COOPERATIVA DE TRABALHO. SERVIÇOS PRESTADOS NA ÁREA DA SAÚDE. NOTA FISCAL. NÃO DISCRIMINAÇÃO DE MATERIAL. BASE DE CÁLCULO MÍNIMA.

Se os valores dos materiais fornecidos não estiverem discriminados na nota fiscal ou fatura de serviços prestados na área da saúde, a base de cálculo não poderá ser inferior a trinta por cento do valor bruto da nota fiscal ou da fatura.

REMUNERAÇÃO A SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS/PREVIDENCIÁRIAS. RECOLHIMENTO. OBRIGAÇÃO DA EMPRESA. LANÇAMENTO.

A remuneração paga, creditada ou devida aos segurados empregado e contribuinte individual integra o salário de contribuição. Pelo que a empresa está obrigada ao recolhimento das contribuições sociais/previdenciárias sobre ela incidentes, na forma e no prazo estabelecidos em lei, sob pena de lançamento.

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIR DOCUMENTO OU LIVRO RELACIONADO COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir documento ou livro relacionado com as contribuições previdenciárias, quando regularmente intimada para esse fim.

PERÍCIA. PRESCINDÍVEL. AUTORIDADE JULGADORA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá a perícia que considerar prescindível.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir documento ou livro relacionado com as contribuições previdenciárias, quando regularmente intimada para esse fim.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, sob pena de preclusão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do Acórdão da DRJ em 12 de dezembro de 2013, fl. 1.056, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 1058 a 1071, em que reitera as razões expressas na impugnação, as quais serão melhor detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Após breve histórico da celeuma administrativa, o recorrente passa a apresentar as razões que entende justificar a reforma da decisão de 1ª Instância.

Do Vale-Transporte Pago em Dinheiro

Inicialmente a defesa apresenta seu descontentamento em relação à exigência formalizada e à Decisão recorrida que consideram como salário-de-contribuição os valores pagos, em pecúnia, a seus colaboradores a título de vale-transporte.

O tema em questão não merece maiores considerações por parte deste Relator, pois se mostra superado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive com edição de Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 89

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Assim, neste tema, tem razão a defesa, razão pela qual dou provimento ao recurso voluntário.

Do Vale-Alimentação Pago em Dinheiro

Afirma a defesa que o pagamento ofertado a seus colaboradores a título de auxílio alimentação não constitui salário-de-contribuição pois é pago para o trabalho, razão pela qual entende que não deve compor a base de cálculo do tributo previdenciário.

Aduz que sua realidade fática impõe o pagamento da benesse em pecúnia, já que, no local em que atua quase a totalidade de seus colaboradores, às margens da Rodovia BR 381, são raros e de difícil acesso os estabelecimentos comerciais que fornecem alimentação.

Sintetizadas as razões da defesa neste tema, há que se relembrar a legislação que rege a matéria, em particular o art. 28, § 9º, alínea “c”, da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

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

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

Como se vê, não é toda e qualquer verba destinada ao colaborador sob a rubrica "alimentação" que está fora do campo de incidência do tributo previdenciário, mas apenas aquela relativa à alimentação fornecida "*in natura*" ou na forma de tickets, que, conforme diversos precedentes desta Turma de julgamento, mais se assemelha ao pagamento "*in natura*" do que em dinheiro.

Portanto, considerando que, no caso dos autos, os valores foram pagos em dinheiro, neste tema, não há o que prover, sendo certo que as peculiaridades fáticas do local em que os serviços são prestados não alteram tal conclusão, por falta de amparo legal.

Da Participação nos Lucros ou Resultados

Sustenta a defesa que os valores creditados a seus colaboradores a título de Participação nos Lucros ou Resultados não integram o salário-de-contribuição, já que apresentam consonância com a legislação de regência.

Afirma que seu Plano de PLR tem por objetivo o atingimento de metas de resultados econômicos ou de produtividade, além de prever regras claras e objetivas de participação. Afirma, ainda, que este deriva de Convenção Coletiva de Trabalho, cujas condições restaram devidamente estipuladas por sindicato representativo da categoria econômica.

Sintetizadas as razões recursais, a análise do Relatório Fiscal, em particular as informações contidas em fl. 78, nota-se que o pagamento a este título foi efetuado a partir das previsões contidas nas Convenções Coletivas de Trabalho, não havendo programa próprio formalizado pela Fiscalizada.

A matéria restou assim definida em algumas das CCT:

Fl. 761

CLÁUSULA DÉCIMA - PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NO RESULTADO - PPR

As empresas pagarão, a título de PPR - Participação nos Resultados do exercício de 2009, na forma da Lei nº 10.101/00, a cada um dos seus empregados, o valor de R\$ 212,00 (duzentos e doze reais), em duas parcelas iguais e semestrais de R\$ 106,00 (cento e seis reais) cada uma, nas seguintes datas e condições:

Parágrafo primeiro - O Programa de Participação nos Resultados contém dois indicadores de metas que serão apurados a cada semestre no período de janeiro a dezembro/2009.

I - Não terá direito a seu recebimento o empregado que nos seis meses anteriores ao pagamento de cada parcela possuir mais de cinco faltas injustificadas ou três atestados médicos com determinação de afastamento;

II - Cada parcela será paga proporcionalmente ao número de meses efetivamente trabalhados, no período antecedente a seu pagamento, considerando inteiro o mês em que houver trabalhado mais de quatorze dias. Parágrafo segundo - A primeira parcela será paga na folha salarial do mês de julho/2009 e a segunda parcela será paga na folha salarial do mês de janeiro/2010;

Parágrafo terceiro - As empresas que já possuem ou que venham a criar o seu Programa de Participação nos Resultados ficam desobrigadas do cumprimento desta obrigação, desde que o valor do PPR seja igual ou superior a R\$ 212,00 (duzentos e doze reais), conforme estipulado no "caput" deste artigo.

Fl. 774**2ª) ABONO ÚNICO ESPECIAL- EMPRESAS QUE NÃO POSSUEM PLR**

As empresas que NAO possuem programas de Participação nos Lucros ou Resultados para 2009 ou cujos programas não alcançarem o valor mínimo pactuado nesta cláusula ou que não concederam, nos meses de setembro, outubro ou novembro de 2009, abono, gratificação ou qualquer outro prêmio concederão aos seus empregados, com contratos em vigor na data da assinatura da presente Convenção, um abono único e especial, no valor total de R\$ 340,00 (trezentos e quarenta reais) pago em até 2 (duas) parcelas iguais de R\$ 170,00 (cento e setenta reais) cada.

Fl. 805

CLÁUSULA IV - PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NO RESULTADO - PPR – As empresas pagarão a título de PPR - Participação nos Resultados na forma da Lei nº 10.101/00, a cada um dos seus empregados existentes no mês de maio de 2008. o valor de R\$200,00 (duzentos reais), em duas parcelas iguais de R\$100,00 (cem reais) cada uma, nas seguintes datas e condições:

Parágrafo primeiro - O Programa de Participação no Resultado, estabelecido nesta convenção, contará com dois indicadores de metas adiante indicados.

I - Não terá direito a seu recebimento o empregado que nos seis meses anteriores ao pagamento de cada parcela possuir mais de cinco faltas injustificadas ou três atestados médicos com determinação de afastamento;

II.- A parcela será paga proporcionalmente ao número de meses efetivamente trabalhados, considerando inteiro o mês em que houver trabalhado mais de quatorze dias.

Parágrafo segundo - A primeira parcela será paga na folha salarial do mês de julho/2008 e a segunda parcela será paga na folha salarial do mês de janeiro/2009;

Parágrafo terceiro - As empresas que já possuem ou que venham a criar o seu Programa de Participação nos Resultados ficam desobrigadas do cumprimento desta obrigação, todavia, o valor do PPR. quando houver, não poderá ser inferior a R\$200.00 (duzentos reais), conforme estipulado no "caput" deste artigo.

Toma-se a liberdade de transcrever trecho do voto proferido pelo Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, no Acórdão nº 2201003.417, sessão de 07 de fevereiro de 2017, que estabelece as balizas para a correta análise dos fatos trazidos à colação nesse processo:

Como regra geral, as contribuições previdenciárias têm por base de cálculo a remuneração percebida pela pessoa física pelo exercício do trabalho. É dizer: toda pessoa física que trabalha e recebe remuneração decorrente desse labor é segurado obrigatório da previdência social e dela contribuinte, em face do caráter contributivo e da compulsoriedade do sistema previdenciário pátrio.

De tal assertiva, decorre que a base de cálculo da contribuição previdenciária é a remuneração percebida pelo segurado obrigatório em decorrência de seu trabalho. Nesse sentido caminha a doutrina. Eduardo Newman de Matta Gomes e Karina Alessandra de Matta Gomes (Delimitação Constitucional da base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias 'in' I Prêmio CARF de Monografias em Direito Tributário 2010, Brasília: Edições Valentim, 2011. p. 483.), entendem que:

“...não se deve descurar que, nos estritos termos previstos no art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91, apenas as verbas remuneratórias, ou seja, aquelas destinadas a retribuir o trabalho, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo disponibilizado ao empregador, é que ensejam a incidência da contribuição previdenciária em análise” (grifos originais)

Academicamente (OLIVEIRA, Carlos Henrique de. Contribuições Previdenciárias e Tributação na Saúde 'in' HARET, Florence; MENDES, Guilherme Adolfo. Tributação da Saúde, Ribeirão Preto: Edições Altai, 2013. p. 234.), já tivemos oportunidade de nos manifestar no mesmo sentido quando analisávamos o artigo 214, inciso I do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que trata do salário de contribuição:

“O dispositivo regulamentar acima transcrito, quando bem interpretado, já delimita o salário de contribuição de maneira definitiva, ao prescrever que é composto pela totalidade dos rendimentos pagos como retribuição do trabalho. É dizer: a base de cálculo do fato gerador tributário previdenciário, ou seja, o trabalho remunerado do empregado, é o total da sua remuneração pelo seu labor” (grifos originais)

O final da dessa última frase ajuda-nos a construir o conceito que entendemos atual de remuneração. A doutrina clássica, apoiada no texto legal, define remuneração como sendo a contraprestação pelo trabalho, apresentando o que entendemos ser o conceito aplicável à origem do direito do trabalho, quando o sinalagma da relação de trabalho era totalmente aplicável, pois, nos primórdios do emprego, só havia salário se houvesse trabalho.

Com a evolução dos direitos laborais, surge o dever de pagamento de salários não só como decorrência do trabalho prestado, mas também quando o empregado "está de braços cruzados à espera da matéria-prima, que se atrasou, ou do próximo cliente, que tarda em chegar", como recorda Homero Batista (Homero Mateus Batista da Silva. Curso de Direito do Trabalho Aplicado, vol 5: Livro da Remuneração. Rio de Janeiro, Elsevier. 2009. pg. 7). O dever de o empregador pagar pelo tempo à disposição, ainda segundo Homero, decorre da própria assunção do risco da atividade econômica, que é inerente ao empregador.

Ainda assim, cabe o recebimento de salários em outras situações. Numa terceira fase do direito do trabalho, a lei passa a impor o recebimento do trabalho em situações em que não há prestação de serviços e nem mesmo o empregado se encontra ao dispor do empregador. São as situações contempladas pelos casos de interrupção do contrato de trabalho, como, por exemplo, nas férias e nos descansos semanais. Há efetiva responsabilização do empregador, quando ao dever de remunerar, nos casos em que, sem culpa do empregado e normalmente como decorrência de necessidade de preservação da saúde física e mental do trabalhador, ou para cumprimento de obrigação civil, não existe trabalho. Assim, temos salários como contraprestação, pelo tempo à disposição e por força de dispositivos legais.

Não obstante, outras situações há em que seja necessário o pagamento de salários. A convenção entre as partes pode atribuir ao empregador o dever de pagar determinadas quantias, que, pela repetição ou pela expectativa criada pelo empregado em recebê-las, assumem natureza salarial. Típico é o caso de uma gratificação paga quando do cumprimento de determinado ajuste, que se repete ao longo dos anos, assim, insere-se no contrato de trabalho como dever do empregador, ou determinado acréscimo salarial, pago por liberalidade, ou quando habitual.

Nesse sentido, entendemos ter a verba natureza remuneratória quando presentes o caráter contraprestacional, o pagamento pelo tempo à disposição do empregador, haver interrupção do contrato de trabalho, ou dever legal ou contratual do pagamento.

Assentados no entendimento sobre a base de cálculo das contribuições previdenciárias, vejamos agora qual a natureza jurídica da verba paga como participação nos lucros e resultados.

O artigo 7º da Carta da República, versando sobre os direitos dos trabalhadores, estabelece:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI – participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

De plano, é forçoso observar que os lucros e resultados decorrem do atingimento eficaz do desiderato social da empresa, ou seja, tanto o lucro como qualquer outro resultado pretendido pela empresa necessariamente só pode ser alcançado quando todos os meios e métodos reunidos em prol do objetivo social da pessoa jurídica foram empregados e geridos com competência, sendo que entre esses estão, sem sombra, os recursos humanos.

Nesse sentido, encontramos de maneira cristalina que a obtenção dos resultados pretendidos e do conseqüente lucro foi objeto do esforço do trabalhador e portanto, a retribuição ofertada pelo empregador decorre dos serviços prestados por esse trabalhador, com nítida contraprestação, ou seja, com natureza remuneratória.

Esse mesmo raciocínio embasa a tributação das verbas pagas a título de prêmios ou gratificações vinculadas ao desempenho do trabalhador, consoante a disposição do artigo 57, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, explicitada em Solução de Consulta formulada junto à 5ª RF (SC nº 28 – SRRF05/Disit), assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

PRÊMIOS DE INCENTIVO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Os prêmios de incentivo decorrentes do trabalho prestado e pagos aos funcionários que cumpram condições pré-estabelecidas integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e do PIS incidente sobre a folha de salários.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, de 1988, art. 195, I, a; CLT art. 457, §1º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, I, III e §9º; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 214, §10; Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 2º, 9º e 50.

(grifamos)

Porém, não só a Carta Fundamental como também a Lei nº 10.101, de 2000, que disciplinou a Participação nos Lucros e Resultados (PLR), textualmente em seu artigo 3º determinam que a verba paga a título de participação, disciplinada na forma do artigo 2º da Lei, “não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade” o que afasta peremptoriamente a natureza salarial da mencionada verba.

Ora, analisemos as inferências até aqui construídas. De um lado, concluímos que as verbas pagas como obtenção de metas alcançadas tem nítido caráter remuneratório uma vez que decorrem da prestação pessoal de serviços por parte dos empregados da empresa. Por outro, vimos que a Constituição e Lei que instituiu a PLR afastam – textualmente – o caráter remuneratório da mesma, no que foi seguida pela Lei de Custeio da Previdência Social, Lei nº 8.212, de 1991, que na alínea ‘j’ do inciso 9 do parágrafo 1º do artigo 28, assevera que não integra o salário de contribuição a parcela paga a título de “participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica”

A legislação e a doutrina tributária bem conhecem essa situação. Para uns, verdadeira imunidade pois prevista na Norma Ápice, para outros isenção, reconhecendo ser a forma pela qual a lei de caráter tributário, como é o caso da Lei de Custeio, afasta determinada situação fática da exação.

Não entendo ser o comando constitucional uma imunidade, posto que esta é definida pela doutrina como sendo um limite dirigido ao legislador competente. Tácio Lacerda Gama (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, Ed. Quartier Latin, pg. 167), explica:

"As imunidades são enunciados constitucionais que integram a norma de competência tributária, restringindo a possibilidade de criar tributos"

Ao recordar o comando esculpido no artigo 7º, inciso XI da Carta da República não observo um comando que limite a competência do legislador ordinário, ao reverso, vejo a criação de um direito dos trabalhadores limitado por lei.

Superando a controvérsia doutrinária e assumindo o caráter isentivo em face da expressa disposição da Lei de Custeio da Previdência, mister algumas considerações.

Nesse sentido, Luis Eduardo Schoueri (Direito Tributário 3ªed. São Paulo: Ed Saraiva. 2013. p.649), citando Jose Souto Maior Borges, diz que a isenção é uma hipótese de não incidência legalmente qualificada. Nesse sentido, devemos atentar para o alerta do professor titular da Faculdade de Direito do Largo de São Francisco, que recorda que a isenção é vista pelo Código Tributário Nacional como uma exceção, uma vez que a regra é que: da incidência, surja o dever de pagar o tributo. Tal situação, nos obriga a lembrar que as regras excepcionais devem ser interpretadas restritivamente.

Paulo de Barros Carvalho, coerente com sua posição sobre a influência da lógica semântica sobre o estudo do direito aliada a necessária aplicação da lógica jurídica, ensina que as normas de isenção são regras de estrutura e não regras de comportamento, ou seja, essas se dirigem diretamente à conduta das pessoas, enquanto aquelas, as de estrutura, prescrevem o relacionamento que as normas de conduta devem manter entre si, incluindo a própria expulsão dessas regras do sistema (ab-rogação).

Por ser regra de estrutura a norma de isenção "introduz modificações no âmbito da regra matriz de incidência tributária, esta sim, norma de conduta" (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 25ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2013. p. 450), modificações estas que fulminam algum aspecto da hipótese de incidência, ou seja, um dos elementos do antecedente normativo (critérios material, espacial ou temporal), ou do conseqüente (critérios pessoal ou quantitativo).

Podemos entender, pelas lições de Paulo de Barros, que a norma isentiva é uma escolha da pessoa política competente para a imposição tributária que repercuta na própria existência da obrigação tributária principal uma vez que ela, como dito por escolha do poder tributante competente, deixa de existir. Tal constatação pode, por outros critérios jurídicos, ser obtida ao se analisar o Código Tributário Nacional, que em seu artigo 175 trata a isenção como forma de extinção do crédito tributário.

Voltando uma vez mais às lições do Professor Barros Carvalho, e observando a exata dicção da Lei de Custeio da Previdência Social, encontraremos a exigência de que a verba paga a título de participação nos lucros e resultados "quando paga ou creditada de acordo com lei específica" não integra o salário de contribuição, ou seja, a base de cálculo da exação previdenciária. Ora, por ser uma regra de estrutura, portanto condicionante da norma de conduta, para que essa norma atinja sua finalidade, ou seja impedir a exação, a exigência constante de seu antecedente lógico –

que a verba seja paga em concordância com a lei que regula a PLR – deve ser totalmente cumprida.

Objetivando que tal determinação seja fielmente cumprida, ao tratar das formas de interpretação da legislação tributária, o Código Tributário Nacional em seu artigo 111 preceitua que se interprete literalmente as normas de tratem de outorga de isenção, como no caso em comento.

Importante ressaltar, como nos ensina André Franco Montoro, no clássico *Introdução à Ciência do Direito* (24ªed., Ed. Revista dos Tribunais, p. 373), que a:

“interpretação literal ou filológica, é a que toma por base o significado das palavras da lei e sua função gramatical. (...). É sem dúvida o primeiro passo a dar na interpretação de um texto. Mas, por si só é insuficiente, porque não considera a unidade que constitui o ordenamento jurídico e sua adequação à realidade social. É necessário, por isso, colocar seus resultados em confronto com outras espécies de interpretação”. (grifos nossos)

Nesse diapasão, nos vemos obrigados a entender que a verba paga à título de PLR não integrará a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias se tal verba for paga com total e integral respeito à Lei nº 10.101, de 2000, que dispõe sobre o instituto de participação do trabalhador no resultado da empresa previsto na Constituição Federal.

Isso porque: i) o pagamento de verba que esteja relacionada com o resultado da empresa tem inegável cunho remuneratório em face de nítida contraprestação que há entre o fruto do trabalho da pessoa física e a o motivo ensejador do pagamento, ou seja, o alcance de determinada meta; ii) para afastar essa imposição tributária a lei tributária isentiva exige o cumprimento de requisitos específicos dispostos na norma que disciplina o favor constitucional.

Logo, imprescindível o cumprimento dos requisitos da Lei nº 10.101 para que o valor pago a título de PLR não integre o salário de contribuição do trabalhador.

Vejamos quais esses requisitos.

Dispõe textualmente a Lei nº 10.101/00:

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

...

Art. 3º ...

(...)

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil. (grifamos)

Da transcrição legal podemos deduzir que a Lei da PLR condiciona, como condição de validade do pagamento: i) a existência de negociação prévia sobre a participação; ii) a participação do sindicato em comissão paritária escolhida pelas partes para a determinação das metas ou resultados a serem alcançados ou que isso seja determinado por convenção ou acordo coletivo; iii) o impedimento de que tais metas ou resultados se relacionem à saúde ou segurança no trabalho; iv) que dos instrumentos finais obtidos constem regras claras e objetivas, inclusive com mecanismos de aferição, sobre os resultados a serem alcançados e a fixação dos direitos dos trabalhadores; v) a vedação expressa do pagamento em mais de duas parcelas ou com intervalo entre elas menor que um trimestre civil.

Como ficou bem claro nos ensinamentos do Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, não estamos diante de uma imunidade tributária, mas de uma isenção. Afinal, a Constituição Federal deixa para a lei o tratamento da matéria, resultando, portanto, em uma norma de eficácia limitada, cuja aplicabilidade dependia da emissão de normatividade futura.

Nos termos do inciso II da Lei 5.172/66 (CTN) ¹, interpreta-se literalmente a legislação que outorga isenção, com a ressalva de que, quando falamos de exclusão da PLR da base de cálculo do tributo previdenciário, estamos diante de uma norma isentiva e não imunizante, já que decorrente do preceito contido na alínea “j”, do § 9º do art. 20 da Lei 8.212/91.

Assim, o papel do Agente Fiscal, do qual este não pode se afastar, sob pena de responsabilidade funcional², é a verificação do cumprimento dos requisitos fixados pela legislação para gozo do benefício fiscal.

No que tange à alegada existência de regras claras e objetivas, há de se ressaltar que a previsão constitucional do direito social em questão (inciso XI do art. 7º) tem como pano de fundo os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil listados no art. 3º da Carga Magna.

Assim, a efetiva integração entre o capital e o trabalho não é um fim em si mesmo, já que qualquer medida, definida em lei, para levar a termo tal previsão constitucional observará objetivos vinculados à construção de uma sociedade livre, justa e solidária; à garantia do desenvolvimento nacional; à erradicação da pobreza e a marginalização e redução das desigualdades sociais e regionais; e a promoção do bem de todos. Ou seja, terá de observar o interesse público, constituindo-se em uma tríade de elementos com interesses a serem satisfeitos, da empresa, do empregado e da coletividade.

¹ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: (...) II - outorga de isenção;

² 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.

Nota-se que tal situação foi bem observada pelo legislador ordinário, que estabeleceu, logo no primeiro artigo da Lei 10.101/00, que a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, nos termos da previsão constitucional, seria regulada como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade.

Neste sentido, o fato de um suposto Programa de Participação nos Lucros ou Resultados que tem como lastro exclusivo previsões contidas em Convenções Coletivas de Trabalho que não apresentam uma única regra objetiva para alcance de objetivos institucionais ligados ao incremento da produtividade e, quando muito, apresentam como “meta” o mero comparecimento ao trabalho, que nada mais é que uma obrigação decorrente do contrato trabalho, decerto que não satisfaz os preceitos contidos na lei isentiva a justifica sua exclusão do campo de incidência do tributo previdenciário.

Assim, nada a prover neste tema.

Do Lançamento Incidente Sobre Pagamento a Cooperativas de Trabalho.

Neste tema, a defesa apresenta suas considerações contrárias ao entendimento da Decisão recorrida sobre a procedência do lançamento incidente sobre o valor pago a cooperativas de trabalho.

A exigência decorre da Lei 8.212/91, em particular das alterações promovidas pela Lei 9.876/99, que incluiu o inciso IV ao art. 22, o qual previu a contribuição a cargo da empresa de quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, nos seguintes termos:

Lei 8.212/91

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

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

O comando legal acima estaria prevendo contribuição previdenciária não sobre as remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas sobre a relação contratual estabelecida entre a Cooperativa e a pessoa jurídica tomadora do serviço, o que, na opinião da doutrina, estaria extrapolando a base constitucional do tributo, que assim dispõe.

CF/88

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: [§](#)

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;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

Na análise da compatibilidade do normativo em questão aos termos da Constituição Federal, o Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento do Recurso

Extraordinário – RE 595.838/SP, tema com repercussão geral reconhecida, declarou inconstitucional a contribuição social em análise, conforme se vê abaixo:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 22, INCISO IV, DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 9.876/99. SUJEIÇÃO PASSIVA. EMPRESAS TOMADORAS DE SERVIÇOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPERADOS POR MEIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. BASE DE CÁLCULO. VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU FATURA. TRIBUTAÇÃO DO FATURAMENTO. BIS IN IDEM. NOVA FONTE DE CUSTEIO. ARTIGO 195, § 4º, CF.

O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99 ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Grifou-se.

Portanto, considerando que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ em matéria infraconstitucional, na sistemática de repercussão geral, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros do CARF, na forma do art. 62, §1º, II, “b” do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF343/2015, impõe-se afastar exigência de que trata o presente tema.

Dos Valores Pagos a Segurados Contribuintes Individuais

No presente tema, a defesa apenas assevera que a autuação não deve prosperar por ter cumprido todas as suas obrigações fiscais concernentes ao recolhimento das contribuições incidentes sobre os pagamentos efetuados aos transportadores autônomos, prestadores de serviço, como também em relação à retirada de seus administradores.

Sobre o tema, assim se manifestou a Decisão recorrida:

Dos valores pagos aos segurados contribuintes individuais

Diz a Autuada que cumpriu como todas as suas obrigações fiscais, concernentes ao recolhimento das contribuições incidentes sobre os pagamentos efetuados aos transportadores autônomos, prestadores de serviços, como também em relação à retirada de seus administradores.

Diante dessas alegações é importante ressaltar que os valores das remunerações pagas aos segurados contribuinte individuais (trabalhadores autônomos, transportadores e administradores) que serviram de base para o lançamento, constam dos Anexos DI ao V. Pelo que a fiscalização assim relata:

2.1.3.LI — Constam dos Anexos retro citados:

Anexo III; o nome de cada prestador de serviço, o número de inscrição NIT ou PIS/PASEP e categoria do segurado, bem como: Valor Bruto dos Serviços; Valor Base Cálculo INSS; INSS Desc Seg (11%) até Limite Max; Base Cale Recol e Dec em GFIP; INSS Seg Recol e Dec em GFIP; Base Cale Recol e Não Dec em GFIP; INSS Segurados Recol e não Dec em GFIP; Diferença Base Cale a Recolher e Diferença INSS Segurados a Recolher.

Anexos LVe V: por competência e CNPJ, o nome de cada beneficiário, o número de inscrição NIT ou PIS/PASEP e categoria do segurado, bem como: Valor Bruto dos Serviços e da Retirada Prolabore (Valor Base Cálculo INSS); INSS Desc Seg (11 %) até Limite Max; Base Cale Recol e Dec em GFIP; INSS Seg Recol e Dec em GFIP; Diferença Base Cale a Recolher e Diferença INSS Segurados a Recolher.

Que, portanto, os recolhimentos havidos foram observados, isto é, considerados. Pelo que efetuou-se o lançamento da diferença.

Assim, inconteste que a defesa, em sede recursal, repisa os mesmos argumentos genéricos expressos na impugnação, dos quais não se consegue extrair um único argumento objetivo que pudesse ser avaliado por este Relator.

Desta forma, não tendo sido apresentados elementos impeditivos, modificativo ou extintivos do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento, não há o que prover.

Do descumprimento de obrigação acessória.

O recorrente afirma que, em decorrência lógica das razões expostas, resta refutada a aplicação das penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, em particular aquela decorrente da falta de exibição da folha de pagamento da competência 08/2008, pois a teria deixado de apresentar apenas em meio digital, mas o fez por meio físico, em papel.

Sobre o tema, assim se manifestou a Decisão recorrida:

Da obrigação acessória descumprida

Relativamente à autuação pelo descumprimento de obrigação acessória, no caso, deixar de apresentar a folha de pagamento da competência de 08/2008, alega a Autuada que conforme ofício encaminhado à fiscalização, a mesma deixou de ser encaminhada no meio digital, mas que *tal documento foi devidamente entregue em via física.*

Relata a fiscalização que a Autuada *deixou de exibir ao Fisco a folha de pagamento com o movimento de seus segurados na competência 08/2008, sob a alegação manifestada em ofício encaminhado à Fiscalização em 17-04-2013 de que a mesma não foi localizada para apresentação* (subitem 2.2.5.1.1).

Que, portanto, diversamente do alegado, tal folha de pagamento não foi apresentada, o que constitui descumprimento de obrigação acessória, no caso, prevista nos §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

Art. 33. (...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Outrossim, ao constatar a ocorrência da infração e verificar a penalidade para ela cominada na legislação de regência, agiu corretamente a fiscalização ao lavrar o presente Auto, eis que assim determina o RPS, como segue:

Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Destacamos

Naturalmente, a "*discriminação clara e precisa da infração* ", a que alude o dispositivo acima, não significa apenas enunciar laconicamente a prática de uma infração, afirmando de forma sucinta que o ato administrativo da autuação possui um fundamento fático (motivo). Exige-se, para a validade do ato, que as razões que ensejaram a sua prática sejam externadas aos seus destinatários com razoável nível de detalhamento (motivação), com o que se viabiliza a compreensão quanto aos fundamentos que levaram à sua realização, possibilitando-se, ainda, o controle de sua legalidade e legitimidade pelos administrados, pela própria administração pública e pelo Poder Judiciário.

O Relatório Fiscal, correspondente ao Auto de Infração em questão, é suficientemente claro e preciso quanto à obrigação acessória descumprida, no caso, correspondente à não apresentação da folha de pagamento de 08/2008.

Saliente-se que os atos administrativos, incluindo-se o ato de lançamento de tributos e imposição de penalidades, nascem com a presunção de legalidade, legitimidade e veracidade. A presunção é *juris tantum*, ou seja, admite prova em contrário. Entretanto, a Autuada não fez prova contrária à verdade constante dos autos.

O fato é que as alegações apresentadas pela Autuada não encontram amparo que justifique qualquer alteração do procedimento fiscal adotado. Ao invés, os autos confirmam a assertividade da conduta por ele levada adiante. Pois, à Auditoria, a par da constatação da infração a artigo de lei, impõe-se como dever vinculado a lavratura do competente auto, sob pena de responsabilidade funcional.

Por fim, o Auto de Infração em questão foi devidamente lavrado com estrita observância das determinações legais vigentes, encontrando-o revestido das formalidades legais exigidas, justificando de forma clara e objetiva a origem e os motivos da lavratura, conforme se verifica do referido relatório.

Tal qual ocorrido no item precedente, a defesa, em sede recursal, repisa os mesmos argumentos genéricos expressos na impugnação e, ainda, não apresenta uma única consideração acerca das afirmações claras e precisas contidas na Decisão recorrida.

Desta forma, não tendo sido apresentados elementos impeditivos, modificativo ou extintivos do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento, não há o que prover.

Por fim, quanto aos reflexos decorrentes de argumentos anteriores sobre lançamentos por descumprimento de obrigação acessória, estes devem ser observados pela unidade responsável pela administração do tributo, sendo certo que não cabe a este Conselho avaliar o caráter confiscatório da exigência, já que tal medida compete ao Legislador, quando da edição da norma, ou ao Judiciário, em uma eventual julgamento sobre o tema. Ao julgador

administrativo e ao Agente Fiscal cabem apenas a aplicação da norma vigente, em razão do caráter estritamente vinculado de suas atuações.

Conclusão:

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram do presente, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário incidente sobre o vale-transporte pago em pecúnia e sobre os serviços prestados por cooperativa de trabalho. Devem ser consideradas, ainda, no que couber, os reflexos dessa decisão nos lançamentos decorrentes de descumprimento de obrigação acessória correspondentes.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo