



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.721255/2020-70
ACÓRDÃO	2301-011.644 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de agosto de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	VALE S/A FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 31/12/2015 a 31/12/2016

DECISÕES PROLATADAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. FUNDAMENTAÇÃO EM SÚMULA VINCULANTE DO STF. RECURSO DE OFÍCIO. DESCABIMENTO.

Não cabe recurso de ofício contra decisão da Secretaria da Receita Federal do Brasil fundamentada em súmula vinculante proferida pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do inciso VI do art. 27 da Lei nº 10.522/2002.

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PREJUDICIAL DE ADMISSIBILIDADE. PORTARIA MF Nº 02/2023. SÚMULA CARF Nº 103.

A verificação do limite de alçada, para fins de Recurso de Ofício, ocorre em dois momentos: primeiro quando da prolação de decisão favorável ao contribuinte pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), para fins de interposição de Recurso de Ofício, observando-se a legislação da época e segundo quando da apreciação do recurso pelo CARF, em Preliminar de Admissibilidade, para fins de seu conhecimento, aplicando-se o limite de alçada então vigente.

Entendimento que está sedimentado pela Súmula Carf nº 103: *"Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância"*.

In *casu*, aplica-se o limite instituído pela Portaria MF nº 02/2023 que alterou o valor para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 15.000.000,00.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

MPF. TDPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. SÚMULA CARF Nº 171. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF (atual TDPF) constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento, quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa do contribuinte.

TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. GRATIFICAÇÃO ESPECIAL E BÔNUS ESPECIAL. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições sociais previdenciárias sobre os valores pagos a título de gratificação especial e bônus especial, ausente a demonstração de que tais rubricas objetivem indenizar o segurado por qualquer prejuízo ou dano sofrido. Ademais, reforça a cláusula de incidência o fato de a rubrica objetivar “indenizar” descanso semanal remunerado não fruído ao tempo da prestação de serviços, parcela que possui evidente conteúdo remuneratório.

PREVIDENCIÁRIO. ADICIONAL DE FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO ÍNDICE DE INCIDÊNCIA DA INCAPACIDADE LABORATIVA E RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - GILRAT. ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE. CLASSIFICAÇÃO BRASILEIRA DE OCUPAÇÕES – CBO.

A contribuição ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do índice de incidência da incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho - GILRAT deve observar a atividade preponderante no estabelecimento da empresa.

Considera-se atividade preponderante aquela que reúne, no estabelecimento, a maior quantidade de segurados a ela vinculados, devendo ser feito o cotejamento entre atividades, e não entre uma atividade e o somatório das demais. Inteligência da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, artigo 72, § 1º, inciso I, alíneas “b” e “c” e § 13.

A Classificação Brasileira de Ocupações – CBO constitui elemento fecundo à definição, tanto pela empresa, como pelo Fisco, da efetiva atividade do segurado no âmbito do estabelecimento, servindo de critério objetivo à apuração da atividade preponderante.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N° 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n° 2.

PAF. APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo no artigo 98 e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecer das alegações de inconstitucionalidade e das matérias que não são de competência regimental, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Flávia Lilian Selmer Dias, André Barros de Moura (substituto[a] integral), Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Marcelle Rezende Cota, Diogenes de Sousa Ferreira, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a Recorrente acima identificada, relativo as contribuições previdenciárias correspondentes a parte da empresa e a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT, além das contribuições destinadas aos TERCEIROS, relativa ao período de 12/2015 a 12/2016.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 65/75), extrai-se:

Os fatos geradores das contribuições lançadas, referentes ao período fiscalizado, foram os seguintes: a) rubricas de pagamento a título de abono, creditados em folha de pagamento que não foram considerados base de cálculo previdenciária pela Recorrente e não tiveram os respectivos valores declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP; b) remunerações pagas a diretores não empregados, constantes na folha de pagamento, mas não declaradas em GFIP; e, c) diferenças de valores devidos a título de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, pelo enquadramento incorreto do estabelecimento 33.592.510/0424-00 em grau de risco inferior.

Em relação ao ABONO, a fiscalização realizou o confronto dos valores totais pagos aos empregados, declarados em DIRF, com os totais creditados em folha de pagamento e GFIP, mês a mês. Dessa verificação, constatou-se que na competência 01/2016 havia uma grande diferença entre os valores totais declarados em DIRF e aqueles constantes tanto da folha de pagamentos quanto da GFIP. A Recorrente foi intimada a explicar o motivo das divergências verificadas. Em resposta, datada de 26/11/2020, a Recorrente esclareceu que parcela dos valores pagos em janeiro de 2016 correspondeu ao abono previsto no Acordo Coletivo de Trabalho - ACT assinado em 11/12/2015.

O pagamento do abono foi identificado na folha de pagamento de 12/2015, apresentada pela empresa no formato MANAD após Termo de Intimação. Foi verificado que os pagamentos do abono foram realizados através da rubrica de código 2420, descrição "ABONO ACORDO COLETIVO", e constatado que a mesma foi enquadrada pela Recorrente como não sendo base de cálculo de contribuições previdenciárias. Apesar da apresentação das razões da Recorrente, a fiscalização entende que tal rubrica deve ser considerada base de cálculo de contribuições previdenciárias.

No tópico “Da não isenção de contribuições previdenciárias por falta de expresse enquadramento legal” a fiscalização cita o artigo 195 da Constituição Federal de 1988, e os artigos 22, inciso I, e 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91.

Afirma que o conceito de remuneração não se restringe apenas ao salário base do trabalhador, tendo como núcleo a remuneração de forma mais ampla, alcançando outras importâncias pagas pelo empregador, sem importar a forma de retribuição ou o título; são vantagens econômicas acrescidas ao patrimônio do trabalhador em decorrência da relação laboral.

Conclui:

21. Neste diapasão, conclui-se que os Acordos e Convenções Coletivos, tendo natureza de convenção particular e seus efeitos, consoante o disposto no art. 123 do CTN, não podem ser opostos à Fazenda Pública e, portanto, não afastam a incidência da contribuição previdenciária. Dessa forma, os termos convencionados têm eficácia restrita às partes aderentes, não podendo contrapor-se às disposições da Lei nº 8.212/91, nem ampliar o rol de isenções legalmente previstas.

22. Assim, ainda que a verba seja paga uma única vez por liberalidade do contribuinte, isso não tira sua natureza salarial, uma vez que ela integra a remuneração do trabalhador.

23. Sobre as quantias recebidas a título de ganhos eventuais e abonos somente não incidiriam contribuições previdenciárias se houvesse previsão legal desvinculando-as expressamente do salário para todos os fins e efeitos, o que de fato não ocorreu aqui.

24. Assim, conclui-se que ainda que os Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho afirmem em suas cláusulas que o pagamento de determinadas verbas não sofre incidência de contribuições previdenciárias por serem eventuais, os mesmos não têm força de lei para impor a não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais parcelas, nos termos do art. 123 do CTN.

25. E nem poderia ser de outra forma, pois se reconhecêssemos que a expressão do art. 28, § 9º, item 7 — “expressamente desvinculados do salário” — alcança a pretensão da empresa, ou seja, que a expressão da vontade conjunta do contribuinte e do particular suplantam a previsão legal, a definição do salário-de-contribuição tornar-se-ia sujeita à vontade dos particulares, que poderiam modificá-la pela mera expressão de sua vontade, ampliando, assim, sem quaisquer limites, sua base de exclusão.

26. Pelos motivos expostos, como não foram verificadas evidências de que os pagamentos realizados através da rubrica de código 2420, descrição “ABONO ACORDO COLETIVO”, conforma-se a dispositivo legal que expressamente a desvincule do salário de contribuição, tais valores foram considerados parcelas

integrantes da base de cálculo de contribuições previdenciárias, sendo lançados no presente Auto de Infração.

Já em relação aos contribuintes individuais (DIRETORES NÃO EMPREGADOS), confrontando-se os proventos pagos aos diretores não empregados, constantes em folha de pagamento, com as respectivas remunerações em GFIP, foram identificadas divergências no pagamento de 4 segurados: Jose Carlos Martins, NIT 1.042.883.532-2 e CPF 304.880.288-68; Humberto Ramos de Freitas, NIT 1.007.697.967-6 e CPF 222.938.256-04; Vânia Lúcia Chaves Somavilla, NIT 1.702.480.591-7 e CPF 456.117.426-53; e, Galib Abrahão Chaim, NIT 1.051.587.039-8 e CPF 132.019.646-20.

A apuração dos valores lançados a tais segurados tem origem nas folhas de pagamento apresentadas, considerando-se apenas os proventos que perfazem a "Base de Cálculo do IRRF". Exclui-se, portanto, a possibilidade de tais valores serem reembolsos ou parcelas indenizatórias não incidentes.

Como não se vislumbra hipótese, por falta de expressa previsão legal, para que tais remunerações sejam consideradas isentas de incidência de contribuições previdenciárias, esta fiscalização considerou que as mesmas se enquadram no conceito de salário de contribuição. Sendo assim, lançou-se como base de cálculo desses diretores não empregados os valores discriminados por competência e segurado que não foram declarados em GFIP, conforme detalhado no Anexo 02 - "Diretores não empregados não declarados em GFIP".

Por fim, quanto ao RAT, no curso da ação fiscal constatou-se que o contribuinte enquadrou incorretamente o estabelecimento de CNPJ 33.592.510/0424-00 com grau de risco médio, sujeito à alíquota de 2%. Tal constatação se deveu ao fato de que no mesmo endereço foram registrados três estabelecimentos, sendo dois deles com registro de atividades econômicas vinculadas ao grau de risco grave, sujeito à alíquota de 3%. São eles: o estabelecimento 33.592.510/0378-21, com Código Nacional de Atividade Econômica - CNAE 4911600, referente à atividade de Transporte ferroviário de carga, e o estabelecimento 33.592.510/0434-73, com CNAE 0710302, referente à atividade de Pelotização, sinterização e outros beneficiamentos de minério de ferro.

Verificou-se, ainda, que a atividade que envolve maior quantidade de trabalhadores no estabelecimento 33.592.510/0378-21, com 15.364 pessoas registradas no Código Brasileiro de Ocupação - CBO CÓDIGO 911305 - "Mecânico de manutenção de máquinas, em geral", é a mesma atividade que no estabelecimento 33.592.510/0424-00 registra 10.263 pessoas no mesmo CBO.

Tais informações, extraídas das folhas de pagamento apresentadas pelo contribuinte, permitiram constatar que o correto enquadramento de grau de risco para o estabelecimento 33.592.510/0424-00 deve ser o de risco grave, com alíquota RAT de 3%. Considerando, ainda que o Fator Acidentário de Prevenção - FAP do ano de 2016 de tal estabelecimento é 1 (hum), o RAT Ajustado passa a ser 3%. Tece considerações sobre o FAP e a sua metodologia de cálculo.

Assim, procedeu-se ao lançamento das diferenças de RAT considerando o enquadramento original da empresa (2%) e o ajustado pela fiscalização (3%).

Regularmente intimado, a Recorrente apresentou Impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Ato contínuo, a DRJ decidiu por converter o julgamento em diligência para que a fiscalização se manifestasse, sob o crivo do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte, acerca de pontos relevantes, materializando-se a Resolução nº 108-001.195, fls. 1.240/1.249. Adotada as providências pela fiscalização sobreveio sua manifestação às fls. 1.921/1.922. Intimado o contribuinte quanto à integralidade do procedimento de diligência, sobreveio manifestação complementar às fl. 2.327/2.339.

Retornando os autos a DRJ, não satisfeita, decidiu novamente converter o julgamento em diligência, dada a omissão da fiscalização em atender o disposto no PONTO 2 da Resolução nº 108-001.195. Sobreveio a manifestação fiscal de fls. 2.348/2.349. Intimado o contribuinte em 11/09/2023 (fl. 2.976), apresentou o instrumento de fls. 2.980/2.988.

Regular processamento do feito, diante das alegações colacionadas, a 32ª TURMA da DRJ08, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação, **exonerando o crédito tributário relativo à competência 12/2015, por força da decadência**, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 2.997/3.052):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 31/12/2015 a 31/12/2016

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DA SUA PRODUÇÃO. PRECLUSÃO. PRINCÍPIO DA VERDADE REAL. NECESSIDADE DE HARMONIZAÇÃO A OUTROS PRINCÍPIOS.

Admite-se a produção da prova documental ao longo do processo administrativo, observando-se as situações excepcionais que justifiquem o afastamento do fenômeno da preclusão. O princípio da verdade material encontra sua lógica limitação na preclusão administrativa, sob pena de tumulto processual, devendo guardar harmonia com os princípios da segurança jurídica, duração razoável do processo e boa fé.

PROCEDIMENTO FISCAL. AMPLIAÇÃO DE PERÍODO A SER FISCALIZADO. EVENTUAL AUSÊNCIA DE CIÊNCIA AO CONTRIBUINTE QUANTO À ALTERAÇÃO DO TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL DE FISCALIZAÇÃO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Estando em curso procedimento fiscal em face do contribuinte, eventuais falhas ou omissões quanto à ciência do contribuinte no tocante à ampliação do período fiscalizado não maculam o Auto de Infração lavrado, observando-se a reiterada jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF. É direito e dever do contribuinte manter constante consulta aos dados formais relativos ao

procedimento fiscal em face dele instaurado como medida de salvaguarda de seus direitos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE INSTRUÇÃO PROBATÓRIA PELA FISCALIZAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A atividade instrutória da fiscalização deve passar por um juízo de suficiência em relação ao tema probando, não ficando a cargo do contribuinte a formulação de juízo sobre o que deva ou não estar provado. A interpretação dos efeitos jurídicos advindos de negócios e atos jurídicos não depende de outra prova senão a mera juntada o ato ou negócio jurídico.

Ainda que haja, ao critério da autoridade julgadora, a necessidade de complementação probatória, serve o expediente da diligência a este desiderato, não havendo que se falar em nulidade.

DECADÊNCIA. DIES A QUO. FORMAS DE CÔMPUTO DO PRAZO DECADENCIAL. INOCORRÊNCIA.

A decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento ocorre ao término do prazo de cinco anos, a contar da ocorrência dos fatos geradores, nos casos de tributos sujeito ao lançamento por homologação, na forma do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional - CTN, ou do artigo 173, inciso I, do mesmo Código, conforme tenha ou não, respectivamente, ocorrido antecipação de pagamento parcial ou não, por força da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal - STF.

Transcurso o prazo de cinco anos, na forma do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, a partir da consolidação dos fatos geradores relativos à competência 12/2015, consolida-se a decadência em 31/12/2020, reconhecendo-se a decadência na espécie.

TRIBUTÁRIO. PAGAMENTOS FEITOS PELO CONTRIBUINTE A SEUS COLABORADORES. CERTEZA DA SUA PERCEPÇÃO PELO EMPREGADO. HABITUALIDADE DO PAGAMENTO RECONHECIDA.

É habitual o pagamento de determinada rubrica, ainda que quando da rescisão do contrato de trabalho, ou mesmo de forma esporádica, desde que haja a certeza, por parte do segurado quanto à sua percepção. Hipótese na qual a certeza do recebimento da rubrica implica reconhecimento de que a mesma lhe é devida, integrando, portanto, o salário de contribuição.

TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO RETRIBUTIVO.

A retributividade de um pagamento deve ser vista não a partir da incorreta aceção da natureza indenizatória, tampouco de uma visão restrita à contraprestação do fato direto, mas sim em um contexto maior da relação de trabalho. A visão abrangente da retribuição situa o pagamento não como uma prestação que deva decorrer diretamente de uma atividade específica realizada, mas sim como uma providência que tem em sua gênese a prestação do trabalho

como um todo, isto é, a própria relação do trabalho do segurado. O caráter sinalagmático se afere pela bilateralidade ampla da relação de trabalho.

PREVIDENCIÁRIO. ABONO ÚNICO PREVISTO EM ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. INCIDÊNCIA. INAPLICABILIDADE DO ENTENDIMENTO DA PGFN.

Incidem contribuições previdenciárias sobre o abono único, concedido de forma eventual, previsto em acordo, uma vez que este instrumento negocial, muito mais restrito que a convenção coletiva de trabalho, não foi objeto de expressa exclusão pelo Parecer PGFN no 2.114/11 e pelo Ato Declaratório PGFN nº 16/2011, restritos que foram ao abono previsto em convenção coletiva de trabalho, descabendo a ampliação de conceitos em hipótese de não-incidência tributária. Ressalva de entendimento pessoal do Relator.

TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. GRATIFICAÇÃO ESPECIAL E BÔNUS ESPECIAL. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições sociais previdenciárias sobre os valores pagos a título de gratificação especial e bônus especial, ausente a demonstração de que tais rubricas objetivem indenizar o segurado por qualquer prejuízo ou dano sofrido. Ademais, reforça a cláusula de incidência o fato de a rubrica objetivar “indenizar” descanso semanal remunerado não fruído ao tempo da prestação de serviços, parcela que possui evidente conteúdo remuneratório.

TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. INDENIZAÇÃO DE NÃO COMPETITIVIDADE. NÃO INCIDÊNCIA.

A indenização de não competitividade, pelo fato de obstar ao profissional de alto nível a assunção de nova colocação no mercado de trabalho por tempo relevante, não se insere no rol de parcelas tributáveis para fins previdenciários, dado seu nítido caráter indenizatório prévio.

TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. ADICIONAL DE FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO ÍNDICE DE INCIDÊNCIA DA INCAPACIDADE LABORATIVA E RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - GILRAT. ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE. CLASSIFICAÇÃO BRASILEIRA DE OCUPAÇÕES – CBO.

A contribuição ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do índice de incidência da incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho - GILRAT deve observar a atividade preponderante no estabelecimento da empresa.

Considera-se atividade preponderante aquela que reúne, no estabelecimento, a maior quantidade de segurados a ela vinculados, devendo ser feito o cotejamento entre atividades, e não entre uma atividade e o somatório das demais. Inteligência da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, artigo 72, § 1º, inciso I, alíneas “b” e “c” e § 13.

A Classificação Brasileira de Ocupações – CBO constitui elemento fecundo à definição, tanto pela empresa, como pelo Fisco, da efetiva atividade do segurado no âmbito do estabelecimento, servindo de critério objetivo à apuração da atividade preponderante.

LANÇAMENTO. CONTRIBUIÇÃO AOS TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A base de cálculo da contribuição destinada aos Terceiros é a mesma das contribuições previdenciárias a cargo da empresa, em relação às remunerações dos segurados empregados, definida no artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91.

A superveniência da Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre o financiamento da Seguridade Social, implicou revogação tácita de todas as disposições em relação a ela conflitantes, nos termos da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO E AFASTAMENTO DO DIREITO POSITIVADO EM FACE DA SUPOSTA VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, porque que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário. Também lhes é vedado o afastamento de norma objetiva constante do direito positivado em face da suposta violação de princípios, não havendo a demonstração de violação ao due process of law.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. DELEGACIA DE JULGAMENTO. COMPETÊNCIA. EXAURIMENTO DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. APLICAÇÃO DE ENTENDIMENTO SUMULAR VINCULANTE.

Carece de competência a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento quanto à análise do cabimento ou não da Representação Fiscal Para Fins Penais - RFFP, consistindo tal procedimento em dever de ofício da fiscalização.

O exaurimento da instância administrativa é condição essencial a que a Representação Fiscal Para Fins Penais - RFFP seja encaminhada ao Ministério Público, quando ela se refere à materialidade do lançamento do crédito tributário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em observância ao disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e alterações introduzidas pelas Leis nºs 8.748/1993 e 9.532/97, c/c a Portaria MF nº 03/2008, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da decisão acima, que declarou procedente em parte o lançamento fiscal.

Inconformada com a referida decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 3.065/3.110), **pugnando que seja mantida e inalterada a decisão na parte em que exonerou o**

crédito e, em relação a parte mantida, repisa às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

PRELIMINARMENTE.

DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Os Autos de Infração lavrados são nulos porque extrapolado o limite objetivo temporal abrangido pelo procedimento fiscal (01 a 12/2016), tendo a fiscalização lançado valores relativos à competência 12/2015 e 13/2016, caracterizando vício material do lançamento, e, portanto, sua nulidade.

Ainda, observa-se a ausência de qualquer prova que respalde as acusações fiscais, que encontram como base de sustentação tão somente planilhas em Excel produzidas pela fiscalização, que no presente caso se desincumbiu do ônus que lhe competia.

DO ÔNUS DA PROVA PERTENCENTE À ADMINISTRAÇÃO.

Neste tópico, em síntese, o contribuinte alega que é dever da Administração Tributária provar os fatos que alega terem ocorrido, notadamente a natureza remuneratória das verbas consideradas para fins de lançamento. Houve violação do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72. Cita doutrina.

DO MÉRITO.

DA NATUREZA INDENIZATÓRIA DAS VERBAS COBRADAS PELO FISCO NOS PRESENTES AUTOS.

Alega que os ganhos eventuais não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias a teor do artigo 201, § 11, da Constituição Federal de 1988. Também afirma a ausência de caráter retributivo ao trabalho e a ausência de habitualidade no pagamento, relativamente às verbas objeto de lançamento. Cita doutrina e julgado judicial. Afirma o caráter indenizatório do abono e das “demais verbas (...) objeto da autuação”.

DA IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE OS VALORES PAGOS PELA IMPUGNANTE A TÍTULO DE ABONO.

Cita a Lei nº 8.212/91 (artigo 28, § 9º, número 7). O acordo coletivo de trabalho expressamente desvincula o abono do salário, prevendo seu pagamento por mera liberalidade, sem habitualidade, estando em plena consonância com a Lei nº 8.212/91. O valor pago a título de abono é o mesmo para todos os empregados, o que reforça a sua desvinculação salarial. Não há necessidade de outra lei que expressamente desvincule o abono do salário, porque isto já é feito pela própria Lei nº 8.212/91. O regulamento não pode extrapolar o comando constante da Lei nº 8.212/91 porque este ato normativo não exige que a desvinculação se perfaça por lei. A própria Receita Federal do Brasil acolhe este entendimento, nos termos do artigo 58, inciso XXX da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Cita a Solução de Consulta COSIT nº 12/2018. Cita julgados judiciais e suscita a aplicação do entendimento constante do Parecer PGFN/CRJ nº 2.114/2011. Cita a redação

dada ao § 2º do artigo 457 da CLT, pela Lei nº 13.419/2017, e a inclusão da alínea "n" ao § 9º do artigo 214 do RPS, pelo Decreto nº 10.410/2020.

DA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE OS DIRETORES NÃO EMPREGADOS NÃO DECLARADOS EM GFIP.

Foram objeto da autuação a "indenização por não competitividade", a "gratificação especial" e o "bônus especial", verbas pagas na rescisão contratual com os diretores em comento. Renova os argumentos acerca do caráter indenizatório das rubricas consideradas, pela perda ou renúncia ao emprego, citando doutrina e julgado judicial. Tais valores têm por objetivo a recomposição patrimonial aos trabalhadores que perdem ou renunciam aos seus empregos, não representando remuneração porque não são habituais e não são contraprestativos ao trabalho. Cita julgado judicial e doutrina. Tece considerações sobre a estabilidade do diretor em face do artigo 499 da CLT. Cita julgado judicial.

(...)

DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE GRATIFICAÇÃO ESPECIAL E BÔNUS ESPECIAL.

A gratificação concedida por liberalidade do empregador, assim como o bônus especial, reveste-se de nítida natureza indenizatória, porquanto objetivam minimizar a adversidade enfrentada pelo empregado desligado, de modo a garantir a este e a sua família meios de subsistência enquanto não firmado outro vínculo laboral, notadamente no presente caso, no qual os funcionários eram diretores da empresa. Não é remuneração ao ex-empregado, mas a mera reparação de um dano, qual seja, a perda do emprego. Cita julgados judiciais e julgado administrativo.

DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO RAT DE ACORDO COM A ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA.

Considerando o vulto dos negócios e da atuação do contribuinte, possuindo diversas filiais, a atividade preponderante para fins de determinação da alíquota devida ao IAT deve ser apurada a partir de cada CNPJ. Cita julgado judicial. Assim, cada filial, representando uma pessoa jurídica própria e autônoma, deve possuir alíquotas de RAT própria. Cita a Súmula nº 351 do STJ e o Parecer PGFN/CRJ nº 2.120/2011 e seu corolário Ato Declaratório nº 11/2011.

O estabelecimento de CNPJ 33.592.510/0424-00, que teve a alíquota do RAT reclassificada de 2% para 3%, desempenha atividade diversa da dos demais estabelecimentos mencionados pela fiscalização e cuja alíquota RAT é de 3% (CNPJ 33.592.510/0378-21 e 33.592.510/0434-73).

Para equiparar o grau de risco do estabelecimento CNPJ 33.592.510/0424-00 com o dos demais, o fisco utilizou como critério o fato de que os três estabelecimentos figuram no mesmo endereço. Em verdade, localizam-se na mesma rua, porém não possuem número. Trata-se de critério que, além de não encontrar respaldo legal, fere a lógica, à medida que é plenamente possível a existência de

estabelecimentos que prestam atividades diversas, localizados em um mesmo endereço.

Em qualquer prédio comercial, shopping, conjuntos, galpões industriais, entre outros, é possível a coexistência das mais diversas atividades sob o mesmo endereço, não assistindo razão ao reenquadramento perpetrado pela fiscalização.

(...)

Deve prevalecer a atividade preponderante de cada estabelecimento analisado isoladamente, na forma em que destacado nos cartões de CNPJ, que colaciona ao instrumento de impugnação. Sendo a atividade principal desempenhada pelo estabelecimento com CNPJ final 0424- 00 o comércio atacadista de produtos de extração mineral, exceto combustível, correta está a classificação apresentada pela Impugnante (alíquota 2%) eis que o grau de risco é menor do que o dos demais estabelecimentos mencionados pelo fisco, cuja alíquota deve ser 3% (transporte ferroviário de carga 0378-21 e 0378-21 - pelotização, sintetização e outros beneficiamentos de minério de ferro).

(...)

DA IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA DE MULTA NO PERCENTUAL DE 75%.

Nenhum valor é devido pela Impugnante a título de tributo e, por conseguinte, nenhum valor de multa é devido. Ainda que algum valor a título de multa fosse devido pela Impugnante, a multa imposta no caso em análise não deve prevalecer, dado seu elevado percentual, manifestamente confiscatório e desproporcional. A multa não assume caráter punitivo, mas constitui verdadeiro tributo “disfarçado”. Cita julgados judiciais.

Alega violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, propriedade, não-confisco e capacidade contributiva.

O contribuinte aproveita este tópico para alegar que não deve prosperar a Representação Fiscal Para Fins Penais – RFFP formulada pela fiscalização, devendo ser cancelada.

Por fim, a Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

RECURSO DE OFÍCIO

Preliminar de Admissibilidade

De início há que se esclarecer que a decisão recorrida considerou o lançamento improcedente com fundamento na Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal a qual estabeleceu que *“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário”*. A esse respeito, dispõe o inciso VI do art. 27 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

Art. 27. Não cabe recurso de ofício das decisões prolatadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em processos relativos a tributos administrados por esse órgão: (Redação dada pela Lei nº 12.788, de 2013)

[...]

VI - nas hipóteses em que a decisão estiver fundamentada em decisão proferida em ação direta de inconstitucionalidade, em súmula vinculante proferida pelo Supremo Tribunal Federal e no disposto no § 6º do art. 19.

A referida lei é cristalina ao estabelecer que não cabe Recurso de Ofício das decisões prolatadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em processos relativos a tributos administrados por esse órgão **nas hipóteses em que a decisão estiver fundamentada** em decisão proferida em ação direta de inconstitucionalidade, **em súmula vinculante proferida pelo Supremo Tribunal Federal**:

E este é o caso do presente processo, senão vejamos o teor do acórdão de primeira instância:

Pois bem, a decadência, **cujo prazo já se encontra consolidado como o quinquenal a teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF**, encontra no CTN duas formas de cômputo, são elas: artigo 150, § 4º, e artigo 173. Quanto ao primeiro fundamento, trata-se da hipótese de auto-lançamento pelo contribuinte, ou o chamado lançamento por homologação, dispondo:

(...)

Sob o prisma interpretativo, integral deferência há que se ter quanto ao entendimento constante do Parecer PGFN/CAT (Procuradoria Geral da Fazenda Nacional/Coordenação Geral de Assuntos Tributários) nº 1.617/20081, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18/08/2008, **no qual são apresentadas orientações acerca da aplicação da Súmula Vinculante STF n.º 08**, bem como são expostas as formas de contagem do prazo decadencial, apresentando, entre outras, as seguintes conclusões:

(...) (grifo nosso)

No mesmo sentido, constou expressamente tal fato na ementa, vejamos:

(...)

DECADÊNCIA. DIES A QUO. FORMAS DE CÔMPUTO DO PRAZO DECADENCIAL. INOCORRÊNCIA.

A decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento ocorre ao término do prazo de cinco anos, a contar da ocorrência dos fatos geradores, nos casos de tributos sujeito ao lançamento por homologação, na forma do artigo 150, § 4º. do Código Tributário Nacional - CTN, ou do artigo 173, inciso I, do mesmo Código, conforme tenha ou não, respectivamente, ocorrido antecipação de pagamento parcial ou não, **por força da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal - STF.**

Transcurso o prazo de cinco anos, na forma do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, a partir da consolidação dos fatos geradores relativos à competência 12/2015, consolida-se a decadência em 31/12/2020, reconhecendo-se a decadência na espécie.

(...) (grifamos)

Portanto, ao se aplicar ao presente caso o disposto no inciso VI do art. 27 da Lei nº 10.522/2002, não há como se conhecer do recurso de ofício contra decisão da Secretaria da Receita Federal do Brasil fundamentada em súmula vinculante proferida pelo Supremo Tribunal Federal.

Superado este ponto, quanto da decisão proferida pela primeira instância, apesar de ausente no dispositivo da sua conclusão, os julgadores também afastaram a incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de “indenização de não competitividade”, conforme depreende-se da ementa e dos fundamentos constantes do corpo do voto, senão vejamos:

Ementa:

TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. INDENIZAÇÃO DE NÃO COMPETITIVIDADE. NÃO INCIDÊNCIA.

A indenização de não competitividade, pelo fato de obstar ao profissional de alto nível a assunção de nova colocação no mercado de trabalho por tempo relevante, não se insere no rol de parcelas tributáveis para fins previdenciários, dado seu nítido caráter indenizatório prévio.

Voto:

INDENIZAÇÃO POR NÃO COMPETITIVIDADE.

É cediço atualmente o acirrado campo de especulação que envolve a contratação de profissionais de alto nível e capacitação, notadamente em face do leque de especialização e da alta bagagem empresarial que estes profissionais acumulam em sua vida laborativa. É comum, portanto, que um empresário ou executivo, ou

mesmo um empregado de alto nível, ao deixar uma empresa, leve consigo uma “fama” capaz de lhe render numerosas e generosas propostas de emprego. Ocorre, contudo, que as relações sociais e jurídicas não dispensam à individualidade a liberdade absoluta; ao contrário, há um sem-número de interesses adjacentes que precisam e merecem ser tutelados. Como um deles, o sigilo profissional e a confidencialidade.

Neste sentido, um profissional que acumula anos e anos especializando-se em uma empresa, tomando decisões de alto vulto e importância, conduzindo a atividade dela no mercado, lidando com vários e multifacetados interesses, tem em si, evidentemente, um conhecimento e um padrão de atuação muito peculiares, não somente no campo da sua atuação individual, mas também no que concerne à sua postura de negócios e aos seus conhecimentos negociais quanto à empresa na qual atua. Ao se desligar dela, é bastante compreensível que, em um mundo competitivo, outras empresas concorrentes almejem contratá-lo para, na melhor das hipóteses, auferir direta ou indiretamente, dos benefícios do conhecimento daquele profissional, do seu “know how” e da sua expertise empresarial.

A latere, seria absolutamente injusto e prejudicial ao próprio mercado, que a liberdade de contratação se sobrepujasse ao sigilo e confidencialidade, daí advindo a necessidade de se ter uma relativa forma de restrição quanto à atuação posterior de um profissional de alto nível, detentor de amplos conhecimentos acerca da empresa em uma empresa concorrente, haveria flagrante conflito de interesses.

A informação prestada pelo contribuinte à fiscalização assim se posiciona sobre o tema:

(...)

Ora, fica claro, pelo menos ao meu sentir, que tais pagamentos não configuram uma remuneração contraprestativa pelo trabalho executado, mas, ao contrário, nítida medida compensatória pela impossibilidade contratual de exercício da atividade pelo período de “quarentena”. Assim, embora seja uma renda passível de tributação para fins de Imposto Sobre a Renda, não se afigura como parcela remuneratória.

A situação é diversa da chamada “hiring bônus”, ou bônus de contratação, na qual a oferta é prévia ao trabalho, mas em nítida função dele, principalmente quando se prevê tempo mínimo de permanência na empresa pelo empregado, sob pena de rescisão e devolução, no todo ou em parte, do bônus de admissão. No caso dos autos, o profissional desligado está impedido pela via contratual de atuar no seu ramo em empresas concorrentes, daí surgindo um inequívoco e evidente lucro cessante para ele, a vindicar a concessão da respectiva medida compensatória, indenizando-o, destarte, pela impossibilidade de atuação, ainda que ele possa, validamente, atuar em qualquer outro campo profissional, o que, naturalmente,

não se espera de um profissional com vários anos em um determinado segmento empresarial.

É dizer, ao se exigir de um profissional de alto nível que ele se desligue da empresa, evidentemente, por iniciativa desta, e ainda, se prive de obter uma nova colocação no mercado de trabalho por prazo relativamente relevante (24 meses), isto claramente configura um dano passível de reparação. Se o próprio contribuinte reconhece o valor do profissional e valoriza seus conhecimentos de tal forma a impedi-lo de novo emprego, deve, com toda certeza, promover a compensação corolária, e isto se afigura como nítido prejuízo ulterior, rendendo ensejo a uma indenização prévia.

Portanto, no tocante à chamada “indenização por não competitividade” reconheço seu caráter indenizatório, uma vez que frustra a pretensão de obter nova colocação de mercado por prazo relevante (24 meses) e dou provimento à impugnação para excluir seus valores do lançamento.

Feito tal esclarecimento, uma vez não levado a efeito o montante excluído relativo à competência 12/2015, por ser decadente, nos termos do inciso VI do art. 27 da Lei nº 10.522/2002, cabe saber se o crédito exonerado relativo as contribuições lançadas sobre a rubrica “ indenização por não competitividade” é capaz de suprir o limite de alçada, o que veremos a seguir.

Conforme depreende-se da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, em relação a infração: “pagamento a diretores não empregados não oferecidos à tributação”, foi apurado o valor principal de R\$ 1.907.162,22.

Dito isto, mesmo que a integralidade deste valor correspondesse a rubrica “indenização por não competitividade”, não seria suficiente para atingir o limite de alçada. Isto porque, em 18 de janeiro de 2023 foi publicada a Portaria MF nº 02 que alterou o valor limite para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), vejamos:

Portaria MF nº 02/23

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

A verificação do "limite de alçada", em face de Decisão da primeira instância favorável a Recorrente, ocorre em dois momentos: primeiro na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), para fins de interposição de Recurso de Ofício, no momento da prolação de decisão favorável ao contribuinte, observando-se a legislação da época, e segundo no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para fins de conhecimento do Recurso de

Ofício, quando da apreciação do recurso, em Preliminar de Admissibilidade, aplicando-se o limite de alçada então vigente.

É o que está sedimentado pela Súmula Carf nº 103, assim ementada:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Portanto, depreende-se que o limite de alçada a ser definitivamente considerado será aquele vigente no momento da apreciação, pelo Conselho, do respectivo Recurso de Ofício. vinculada pela Súmula Carf nº 103.

Tendo em vista que o crédito tributário exonerado pela primeira instância não alcança o limite de alçada, hoje de R\$ 15.000.000,00, não levado a efeito os juros.

No presente caso, o montante de crédito Tributário exonerado relativo à rubrica “indenização por não competitividade” foi abaixo do novo limite de alçada, vigente na data do presente julgamento.

Portanto, o recurso de ofício não deve ser conhecido nos termos do inciso VI do art. 27 da Lei nº 10.522/2002 e, pela exoneração restante, não atingir o limite de alçada.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

PRELIMINARES

Nulidade – Termo de Início de Procedimento Fiscal – Extrapolação

A Recorrente pretende ver reconhecida a nulidade, por vício material insanável, do Auto de Infração sob o argumento de que a fiscalização teria desrespeitado o limite objetivo temporal autorizado para o procedimento fiscal, tendo lançado contribuições relativas a fatos geradores ocorridos em 12/2015 e 13/2016.

Como bem observado pela decisão de piso, em consulta à autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal, atual Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 07.1.85.00-2019-00141-4 (disponível em www.receita.fazenda.gov.br - CNPJ 33.592.510/0001-54 – código de acesso 97832216), instrumento que confere a autorização para que a fiscalização instaure o procedimento fiscal, a partir da informação que consta do próprio Termo de Início de Procedimento Fiscal, nota-se que houve a alteração do procedimento fiscal, em

04/12/2020, ampliando o procedimento para o período de 12/2015 (Doc. Constante na e-fl. 3.012).

Portanto, o lançamento foi corretamente feito na competência 12/2015, contando com expressa autorização administrativa pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF.

Não sendo o bastante, quanto ao tema, além do entendimento pessoal desta Relatora, a posição predominante neste Conselho é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF ou Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF, constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento (o que não é o caso dos autos). Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF, abaixo transcritas:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado.(Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.(Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria, foi editada a Súmula de nº 171, com a seguinte redação:

Súmula CARF nº 171:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Em face do exposto, afasto a preliminar.

Nulidade – Ausência de Motivação

A Recorrente pretende ver reconhecida a nulidade pela falta de instrução probatória pela fiscalização, uma vez que esta teria sustentado suas afirmações apenas em “planilhas de Excel” por ela produzidas.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela Recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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 devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o “Relatório Fiscal”, além do “Discriminativo Analítico de Débito”, “Fundamentos Legais do Débito” e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos mencionados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

A exemplo da defesa inaugural, a Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da Recorrente discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Especificamente quanto à arguição de nulidade por falta de instrução probatória, tem-se a analisar que, às e-fls. 1.094/1.115 consta o Acordo Coletivo de Trabalho 2015/2016 que fundamenta o pagamento do abono pela Recorrente. Neste aspecto, nada mais se exige quanto à suficiência probante. Ainda, às fls. 76/1.086 consta a relação exaustiva, por segurado, competência, estabelecimento quanto ao pagamento da rubrica abono acordo coletivo, o que evidencia a demonstração da base de cálculo adotada. Portanto, sob o prisma forma e da suficiência probatória quanto ao abono, esta questão está devidamente resolvida e não há nulidade alguma a ser reconhecida.

Quanto aos pagamentos efetuados a diretores não empregados, à e-fl. 1.087 consta demonstrativo dos valores desembolsados pelo contribuinte, com a indicação minudente dos beneficiários, os valores, competência e estabelecimento pagante. Quanto à natureza dos pagamentos, também indicada no referido demonstrativo, a análise se dará no mérito. Em que pese, de fato, não haver documentos juntados pela fiscalização, na espécie entendo como desnecessária maior instrução probatória. Isto porque os pagamentos, conforme destacado pela autoridade fiscal e não contestado pelo contribuinte, decorrem da folha de pagamento elaborada pelo contribuinte, o que, portanto, torna desnecessário que haja a juntada de outros documentos. Até porque, a própria Recorrente reconhece que tais pagamentos abrangem as rubricas "indenização por não competitividade", "gratificação especial" e "bônus especial", sem juntar qualquer documento, limitando-se a reproduzir supostas cláusulas de um contrato com o Sr. Galib Abraão Chaim, no que pertine à chamada "indenização por não competitividade".

Destarte, não reconheço a nulidade por deficiência instrutória por parte da fiscalização.

MÉRITO

Do Abono

Primeiramente, é de se notar que a fiscalização, conforme Anexo 01, de e-fls. 76/1.086, relaciona todos os pagamentos considerados a título de abono na competência 12/2015. Ocorre, contudo, que, tal competência restou fulminada pela decadência, motivo pelo qual houve a exoneração integral do correspondente crédito pela DRJ.

Apesar de não necessária, com o fito de evitar o retorno dos autos a instância *a quo*, a DRJ se manifestou sobre o mérito do tema. Dito isto, a Recorrente, em sede recursal, também se manifesta sobre o mérito do abono.

Entretando, restando mantida a decisão de piso no que concerne a decadência, deixo de tecer maiores elucidações a respeito da matéria.

Da Gratificação Especial e Bônus Especial

Sobre estas rubricas, submetido o feito a diligência por determinação da DRJ, a Recorrente assim se manifestou à fiscalização:

No que tange ao “bônus especial”, no valor de R\$ 2.574.299,16, registrado na tabela supra, observa-se que vem prevista no distrato de Galib Abraão Chaim sob o título de “gratificação especial”, nos seguintes termos:

g) Gratificação Especial

Em reconhecimento aos bons serviços prestados pelo CONTRATADO à Companhia e em harmonia com Cláusulas Sexta e Sétima do contrato ora quitado a CONTRATANTE pagará até o dia 31/08/2016 uma indenização especial no valor total bruto de **R\$ 2.574.299,16** (dois milhões quinhentos e setenta e quatro mil duzentos e noventa e nove reais e dezesseis centavos).

Já a rubrica que consta como “gratificação especial” na aludida tabela, no montante de R\$ 1.873.517,72, encontra correspondência no mencionado distrato sob os títulos de “indenização de caráter compensatório” (no valor de R\$ 1.287.149,58) e de “descanso remunerado” (no valor de R\$ 586.368,14), assim definidas:

c) Indenização de Caráter Compensatório.

Nos termos da Cláusula 6ª (a)1, a CONTRATANTE pagará, a título de indenização, o equivalente a 6 (seis) remunerações mensais fixas no valor total bruto de **R\$ 1.287.149,58** (um milhão duzentos e oitenta e sete mil cento e quarenta e nove reais e cinquenta e oito centavos), em uma única parcela;

d) Descanso Remunerado.

A CONTRATANTE pagará ao CONTRATADO o equivalente a 82 dias de descanso remunerado não gozados durante o período do contrato, no valor total correspondente a **R\$ 586.368,14** (quinhentos e oitenta e seis mil trezentos e sessenta e oito reais e quatorze centavos).

Observa-se que a soma dos mencionados valores de R\$ 1.287.149,58 e R\$ 586.368,14 perfaz exatamente o montante de R\$ R\$ 1.873.517,72, atinente à “gratificação especial” descrita na tabela acima colacionada.

Cabe ressaltar que o fato de a forma como a rubrica vem intitulada no distrato não coincidir com o da tabela em questão não ocasiona qualquer prejuízo, tendo em vista se tratar de verbas de caráter indenizatório, nos termos em que demonstrado na impugnação.

Pois bem! A rubrica “gratificação especial” se fundamenta na descrição constante da letra “g” acima colacionada. Dela pode-se extrair que o pagamento consiste em mera retribuição aos serviços prestados, como fruto destes.

Portanto, pelo que está posto nos autos, entendo que as parcelas pagas têm natureza contra prestativa, decorrentes do trabalho realizado pelo empregado durante a vigência do vínculo laboral, como um reconhecimento da empresa ao empregado que nela permanece por determinado tempo. Ainda que concedida ao término da relação de emprego, não se transforma em parcela indenizatória, integrando a base de cálculo da contribuição previdenciária e das contribuições reflexas, devidas a terceiros. A fim de escapar da tributação, haveria necessidade de expressa previsão em lei.

Já a rubrica “bônus especial”, como o próprio contribuinte informa, é composta por duas parcelas: a) indenização de caráter compensatório; e, b) descanso remunerado. Em relação à primeira, não se pode vislumbrar qual o dano que a referida rubrica esteja a indenizar ou compensar, daí advindo o afastamento da sua natureza indenizatória. Com relação à segunda, é nítida a sua natureza salarial. De fato, se o descanso semanal remunerado constitui parcela integrante do salário de contribuição para fins previdenciários, o seu acúmulo para pagamento posterior também o é.

Nesse sentido, já se manifestou por diversas vezes esse Conselho, senão vejamos:

DESCANSO SEMANAL REMUNERADO. NATUREZA JURÍDICA REMUNERATÓRIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. Os valores recebidos a título de descanso semanal remunerado têm a natureza de rendimentos do trabalho assalariado, e, portanto, integram o salário de contribuição e a base de cálculo das contribuições da empresa. (Acórdão nº 2202-008.494. 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 10/08/2021)

...

DESCANSO SEMANAL REMUNERADO. NATUREZA JURÍDICA REMUNERATÓRIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. Os valores recebidos a título de descanso semanal remunerado têm a natureza de rendimentos do trabalho assalariado, e, portanto, integram o salário de contribuição e a base de cálculo das contribuições da empresa. (Acórdão nº 2202-009.718. 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 09/03/2023)

...

VALORES PAGOS EM CONTRAPARTIDA AO REPOUSO OU DESCANSO SEMANAL REMUNERADO. MANUTENÇÃO. Os valores pagos em contrapartida ao Repouso ou Descanso Semanal Remunerado (DSR) incluem-se na base de cálculo do IRPF, por (a) inexistir norma isentiva expressa em sentido contrário e (b) tal obrigação revelar caráter remuneratório, destinado a crescer e não a recompor patrimônio, sempre que adimplida ordinariamente no curso de contrato de trabalho (art. 43 do Código Tributário Nacional - CTN). (Acórdão nº 2201-011.871. 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 08/08/2024)

Ademais, cabe ponderar que a Recorrente não demonstra sequer minimamente em quais condições estas rubricas (gratificação especial e bônus especial), de fato, são pagas, não se desincumbindo do seu ônus probatório.

Nesse sentido, de rigor a manutenção do lançamento quanto aos valores pagos a título de gratificação especial e bônus especial.

Da Diferença da alíquota RAT/GILRAT

A fiscalização apurou divergência entre o autoenquadramento feito pela Recorrente quanto ao SAT, no tocante ao estabelecimento 33.592.510/0424-00, a partir das informações constantes das folhas de pagamento, geradas em arquivo MANAD. Segundo a fiscalização, o referido estabelecimento foi auto-enquadrado no grau de risco médio, sujeito à alíquota de 2%, quando o correto seria o enquadramento no grau de risco grave, sujeito à alíquota de 3%, a teor do Anexo V o RPS. Apresenta o Anexo III à fl. 1.088.

Por sua vez, a Recorrente questiona a quantidade dos segurados vinculados ao CBO 911305 no estabelecimento e também informa que se trata de prédios distintos, com numeração distinta, não se podendo precisar de onde a fiscalização apurou a quantidade de segurados informada.

Neste ponto, tendo a Recorrente repisado às alegações da defesa inaugural, por muito bem analisar a questão, peço vênias para transcrever excertos da decisão de piso e adotá-los como razão de decidir, *in verbis*:

(...)

A Classificação Brasileira de Ocupações – CBO foi definida pela Portaria nº 397, de 09/10/2002, definindo:

(...)

Por sua vez, o Manual da GFIP, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880, e 16/10/2008 assim prevê:

4.5 – CBO – Classificação Brasileira de Ocupação Informar o código CBO (estabelecido pela Portaria nº 397, de 09/10/2002, da Secretaria de Trabalho), que está disponível na Internet, no site www.trabalho.gov.br. Este código deve ser ajustado para utilização no SEFIP, considerando apenas os quatro primeiros dígitos (Família) da tabela CBO, acrescentando zero à esquerda (0 + XXXX, onde XXXX é o código da família à qual pertence o trabalhador). A tabela com a especificação acima encontra-se nos sites www.previdencia.gov.br e www.caixa.gov.br.

Dessa forma, a CBO é de extrema relevância para fins de determinação da atividade do segurado empregado junto aos contribuintes em geral, de forma a ser plenamente possível, e até mesmo recomendado, que a praxe de verificação da atividade preponderante seja feita, em cada estabelecimento, pelo CBO preponderante.

Na realidade, a CBO somente é determinada a partir da atividade do segurado, cabendo ao contribuinte, sempre que houver alteração da atividade exercida, ainda que mensalmente, promover a correta retificação junto ao registro do mesmo na folha de pagamento e, como corolário, na GFIP. Portanto, não é verdadeira a afirmação do contribuinte no sentido de que “a CBO é mera identificação genérica de ocupações, que não medem, concretamente, a função desempenhada por determinado funcionário no tempo e no espaço.” A vingar este entendimento, de nada adiantaria o enquadramento de um plexo de atividades em um código específico, se tanto o contribuinte, como a fiscalização, devesse investigar, segurado por segurado, mês a mês, suas tarefas e funções, o que se mostra impraticável. A CBO existe justamente para evitar que se tenha que analisar cada atividade, de cada segurado, creditando-se fé à informação feita pela empresa, e a CBO DEVE refletir a efetiva atividade exercida pelos segurados, e não o contrário.

Sobre a variação das atividades, a CBO possui um leque de atividades própria a cada código. No caso dos autos, adotando-se o CBO 9113-05, a partir do site do Ministério do Trabalho e Emprego, temos:

(...)

Assim, presume-se que todos os trabalhadores em relação aos quais o próprio contribuinte tenha informado neste CBO, de fato, exerçam a função de mecânico de manutenção de máquinas em geral. Se houve alteração desta função para outra sujeita a outro CBO, como visto acima, deve o contribuinte promover a retificação tanto em sua folha de pagamento como na GFIP, mas não pode,

sponte sua, pretender que a classificação por ele mesmo feita seja desconsiderada. Da mesma forma, se o mesmo segurado, em uma competência, exerce várias atividades, cada qual delas sujeitas a um enquadramento na CBO, deve o contribuinte adotar a que ocupa mais tempo de sua jornada mensal para fins de registro da CBO preponderante.

Enfim, a CBO, enquanto ferramenta que identifica de forma objetiva a função exercida pelo trabalhador, e se insere no poder de cadastramento do contribuinte, constitui instrumento hábil a identificar, no estabelecimento do contribuinte, a quantidade de segurados que exercem as atividades do estabelecimento, e, a partir daí, definir a atividade preponderante para fins do GILRAT.

De fato, pela própria legislação fartamente citada pelo contribuinte em seu instrumento de impugnação, a apuração do competente grau de risco para fins de incidência do SAT deve ser feita por CNPJ, a partir da identificação, em cada CNPJ da empresa, da atividade que engloba a maior quantidade de segurados. Confira-se a legislação de regência:

(...)

Portanto, embora a determinação do correspondente grau de risco se faça pela determinação da atividade preponderante em cada estabelecimento e por competência, por vezes, a simples leitura do CNAE não atende a este quesito. No caso dos autos é isto que acontece.

Veja-se que o estabelecimento /0424-00 está cadastrado no CNAE 4689-3/01 – Comércio atacadista de produtos de extração mineral, exceto combustíveis, com a alíquota de 2%, conforme Anexo V do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, na redação dada pelo Decreto nº 6.042/2007. Ocorre que é absolutamente anormal um estabelecimento que se dedique ao comércio atacadista possuir, como exemplo, na competência 01/2016, cerca de 3883 segurados empregados, de um total de 2.078 (18,67%) registrados em um CBO que diz respeito não ao comércio, mas sim a uma atividade produtiva, como o CBO 9113/05 – Mecânicos de manutenção de máquinas industriais.

Diante disto, novo incidente de diligência restou determinado para fins de que a fiscalização cumprisse a determinação já feita na primeira Resolução. Assim se manifestou a fiscalização:

(...)

Pois bem, em vista disto, o contribuinte alega, salvante os pontos acima já julgados sobre a matéria (relevância, cabimento e caráter genérico do CBO, possibilidade de alterações das funções dos empregados e correspondente enquadramento no CBO respectivo, objetividade e segurança do CBO como critério para determinação da atividade preponderante), que (i) houve a realização de estudo técnico com vistas à identificação da alíquota de incidência ao sat; (ii) a fiscalização se baseou exclusivamente no CBO de maior incidência

(aquele que há mais funcionários enquadrados no estabelecimento); (iii) a determinação do grau de risco deve observar o percentual de segurados vinculados a outros CBOs que, juntos, totalizem a maior quantidade de segurados no estabelecimento;

Quanto à existência de estudo técnico relativo à identificação da atividade preponderante no estabelecimento /0424-00 (item “i”, retro), com a devida vênua ao contribuinte, a RFB não está vinculada a este entendimento, uma vez que segue o primado da lei positiva, descabendo falar-se na observância de entendimento particular não vinculante.

Quanto aos itens “ii” e “iii”, retro, a tese do contribuinte é sedutora, mas equivocada à luz dos preceitos normativos. De fato, à primeira vista, pode parecer que a atividade preponderante seja determinada como aquela que reúne, no estabelecimento, a maior quantidade de segurados, ainda que vinculados a CBOs diversos. Todavia, não é isto o que determina a legislação.

O artigo 72, § 1º, inciso I, alíneas “b” e “c” e § 13 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, em vigor à época dos fatos geradores, aplicados de forma conjunta afastam a tese do contribuinte. Peço vênua para novamente transcrevê-los:

(...)

Pelo entendimento apresentado pelo contribuinte, a definição da atividade preponderante seria feita a partir de todos os CBOs que não estivessem ligados ao CBO 911305, uma vez que, em face da totalidade de trabalhadores, as demais atividades representariam mais segurados a elas vinculados (1.739 segurados – 78,01% do total de segurados) do que o quantitativo de segurados vinculados ao CBO 911305 (490 segurados – 21,98% do total de segurados). Ocorre, contudo, que a legislação acima citada (artigo 72, § 13 da IN RFB nº 971/2009) é taxativa ao considerar, no concurso de atividades econômicas distintas no mesmo estabelecimento, há que se considerar a que apresente maior grau de risco. Veja-se que o dispositivo não traz um comparativo entre a atividade que representa maior grau de risco e a totalidade dos segurados do estabelecimento, mas a comparação entre as atividades do estabelecimento. Daí a importância já ressaltada do CBO, porque é a partir da definição da efetiva atividade de cada segurado, que se determina a atividade econômica a que se vincula e se pode aferir o competente grau de risco, em comparação com as demais atividades, de forma isolada.

A legislação não prevê uma análise de “atividades preponderantes”, mas sim da atividade preponderante, não sendo razoável, portanto, avaliar o concurso de diversas atividades distintas para, somando-se aquelas que estão no mesmo grau de risco, reduzir o percentual de afetação dos segurados, e a partir deste cálculo aferir o grau de risco. É dizer, a definição de atividade preponderante, como única do estabelecimento, deve ser aquela que reúne a maior quantidade de segurados, não o somatório de diversas atividades para reunir a maior quantidade de segurados.

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Por fim, registra-se a Solução de Consulta Cosit nº 90, de 14/6/2016 e o precedente seguinte, aos quais caminham por mesmo entendimento:

GILRAT – SC Cosit 90

A atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confunde com a atividade preponderante do estabelecimento (matriz ou filial), atividade esta que é utilizada para se determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT)

“(…) exclusão das atividades meio para fins de cálculo da atividade preponderante e consequente definição das alíquotas SAT/GILRAT, preconizada pelo alínea 'b' do inciso II do § 1º do art. 72 da redação original da IN RFB nº 971/09, não encontra amparo seja na Lei nº 8.212/91, seja no dispositivos correspondentes do regulamento editado pelo Poder Executivo, art. 202 do Decreto nº 3.048/99” (Acórdão nº 2402-005.774, Relator Conselheiro Ronnie Soares Anderson, 02/05/2017).

Diante do exposto, mantenho o lançamento relativo à diferença do Adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do índice de incidência da incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho - GILRAT.

Da Multa de Ofício

A Recorrente também requer o afastamento da multa aplicada, por entender que estaria eivada de ilegalidade e inconstitucionalidade, ferindo o princípio constitucional do não confisco.

Contudo, entendo que não assiste razão ao Recorrente.

A começar, sobre as alegações de confisco, falta de razoabilidade e proporcionalidade, oportuno observar que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) falece de competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

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

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

E, ainda, quanto à multa de ofício aplicada pela fiscalização, ela pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas nos termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007.

Sendo assim, correta a multa de ofício aplicada no seu patamar base de 75%.

Da Representação para Fins Penais

A Recorrente formula a pretensão no sentido de ser cancelada a Representação Fiscal para Fins Penais.

Contudo, conforme disposição da Súmula CARF nº 28, de caráter vinculante por força da Portaria MF nº 383/2010, não compete a este Conselho se pronunciar sobre questões atinentes ao Processo de Representação Fiscal para Fins Penais:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Dessa forma, a análise desses elementos foge à esfera de competência deste colegiado, competindo exclusivamente às autoridades com atribuição na seara penal.

Conclusão

Pelas razões acima expostas, voto no sentido de:

- a.) NÃO conhecer do Recurso de Ofício;
- b.) conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e das matérias que não são de competência

regimental, para na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota