



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.721545/2021-02
ACÓRDÃO	2102-003.432 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PETROBRAS TRANSPORTE S/A - TRANSPETRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

São devidas as contribuições previdenciárias, parte da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestam serviços.

CONTRIBUIÇÃO PARA O GILRAT. REMUNERAÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS.

São devidas as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total da remuneração dos segurados empregados.

ABONOS. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INTEGRAÇÃO.

Não integram o salário de contribuição, exclusivamente, os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei. Integram o salário de contribuição, os abonos não desvinculados do salário e não previstos em Convenção Coletiva de Trabalho.

AJUDA DE CUSTO. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INTEGRAÇÃO.

Não integra o salário de contribuição, exclusivamente, a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da Consolidação das Leis do Trabalho. Integra o salário de contribuição, a ajuda de custo, em

relação à qual não restou comprovada a efetiva transferência do empregado ou quando o valor pago extrapola o previsto nas normas da própria empresa.

AUXÍLIO-CRECHE. AUXÍLIO PRÉ-ESCOLA. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INTEGRAÇÃO.

Se a empresa, uma vez intimada à apresentação de elementos comprobatórios exigidos pela legislação - certidões de nascimento e/ou de comprovantes das despesas com creche ou ensino pré-escolar - não os apresenta regularmente, incidem contribuições previdenciárias sobre as rubricas pagas a título de auxílio-creche e auxílio pré-escola.

ÔNUS DA PROVA.

Ao contestar situações apuradas pela Fiscalização, incumbe ao sujeito passivo o ônus da prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito de a Fazenda constituir o crédito, nos termos do artigo 373, inciso II, do Código de Processo Civil/2015.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 6 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Tratam-se de dois Autos de Infração referentes ao lançamento de ofício, de infrações à legislação das contribuições sociais, com vistas à cobrança de obrigação tributária principal, relativa às contribuições sociais destinadas à Previdência Social, inclusive as contribuições destinadas aos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa resultante dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, bem como as contribuições destinadas a outras entidades e fundos – terceiros, além de multa de ofício e juros de mora, conforme extrato a seguir:

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR

LAVRATURA			
Unidade	Número do Procedimento Fiscal		
DEMAC - RIO DE JANEIRO	0718500.2020.00137		
Local de Lavratura	Data	Hora	
Rio de Janeiro	19/12/2021	17:18	
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial		CNPJ	
PETROBRAS TRANSPORTE S.A. - TRANSPETRO		02.709.449/0001-59	
Legenda	Número	Complemento	Telefone
ÁVENIDA PRESIDENTE VARGAS	328	02 AO 11 -	
		ANDARES	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
CENTRO	RIO DE JANEIRO/RJ	20091060	
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
CONTRIB RISCO AMBIENT/APOSENT ESPEC - LANÇ OF	Cod. Receita Darf	2158	Valor 588.752,78
JUROS DE MORA (Cálculos até 12/2021)			Valor 124.114,35
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)			Valor 441.563,28
CP PATRONAL - CONTRIB EMPRESA/EMPREGADOR- L O	Cod. Receita Darf	2141	Valor 8.890.656,36
JUROS DE MORA (Cálculos até 12/2021)			Valor 1.879.294,75
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)			Valor 6.667.992,18
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO			Valor 18.592.373,70
Valor por Extenso DEZOITO MILHÕES, QUINHENTOS E NOVENTA E DOIS MIL, TREZENTOS E SETENTA E TRÊS REAIS E SETENTA CENTAVOS			

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS

LAVRATURA			
Unidade	Número do Procedimento Fiscal		
DEMAC - RIO DE JANEIRO	0718500.2020.00137		
Local de Lavratura	Data	Hora	
Rio de Janeiro	19/12/2021	17:19	
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial	CNPJ		
PETROBRAS TRANSPORTE S.A - TRANSPETRO	02.709.449/0001-59		
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
AVENIDA PRESIDENTE VARGAS	328	02 - AO 11 -	
		ANDARES	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
CENTRO	RIO DE JANEIRO/RJ	20091060	
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
CONTRIB TERC - FDEPM - LANÇAMENTO DE OFÍCIO	Cód. Receita Darf	Valor	
	2261	1.115.026,77	
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2021)		235.305,79	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		836.270,04	
CONTRIB TERC - INCRA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO	Cód. Receita Darf	Valor	
	2249	89.200,66	
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2021)		18.824,08	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		66.900,45	
CONTRIB TERC - SALÁRIO EDUCAÇÃO - LANÇ OFÍCIO	Cód. Receita Darf	Valor	
	2164	1.115.026,77	
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2021)		235.305,79	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		836.270,04	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		4.548.130,39	
Valor por Estenso	QUATRO MILHÕES, QUINHENTOS E QUARENTA E OITO MIL, CENTO E TRINTA REAIS E TRINTA E NOVE CENTAVOS		

No mesmo procedimento fiscal foi lavrado ainda mais um Auto de Infração, referente ao lançamento de ofício, de infrações à legislação das contribuições sociais, com vistas à cobrança de multas previdenciárias pelo descumprimento de duas obrigações acessórias: a primeira delas, com código de fundamentação legal - CFL - 30, em razão de a Fiscalizada ter deixado de preparar, nas competências 01/2017 a 12/2017, folhas de pagamento que contivessem todos os segurados a seu serviço, incluindo os contribuintes individuais, bem como a integralidade de suas remunerações; e a segunda delas, com CFL 35, em virtude de a Fiscalizada ter deixado de apresentar à Receita Federal do Brasil - RFB - todos os elementos e esclarecimentos regularmente solicitados, consoante tela apresentada a seguir:

Auto de Infração
MULTAS PREVIDENCIÁRIAS

LAVRATURA			
Unidade	Número do Procedimento Fiscal		
DEMAC - RIO DE JANEIRO	0718500.2020.00137		
Local de Lavratura	Data	Hora	
Rio de Janeiro	19/12/2021	17:19	
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial	CNPJ		
PETROBRAS TRANSPORTE S.A - TRANSPETRO	02.709.449/0001-59		
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
AVENIDA PRESIDENTE VARGAS	328	02 - AO 11 -	
		ANDARES	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
CENTRO	RIO DE JANEIRO/RJ	20091060	
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
MULTA REGULAMENTAR (Passível de Redução)	Cód. Receita Darf	Valor	
	2408	31.879,12	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		31.879,12	
Valor por Estenso	TRINTA E UM MIL, OITOCENTOS E SETENTA E NOVE REAIS E DOZE CENTAVOS		

Os três Autos de Infração, referentes ao lançamento de ofício, incluindo a cobrança da obrigação principal, juros de mora e multa de ofício, além das multas previdenciárias, totalizaram o valor de R\$ 23.172.383,21.

Conforme consta do item 3 do Relato Fiscal, a ação fiscal, amparada no Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal de Fiscalização -TDPF-F nº 07.1.85.00-2020-00137-6, teve como objeto a verificação do regular cumprimento da obrigação previdenciária (contribuição das empresas e equiparados), decorrente de remuneração paga, devida ou creditada pelo sujeito passivo (doravante abreviadamente chamado de TRANSPETRO), a

segurados empregados e a contribuintes individuais, bem como em relação à contribuição previdenciária sobre a receita bruta, instituída pela Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

Neste processo foram apuradas as seguintes contribuições previdenciárias: aquela prevista no artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/1991; aquela devida em função do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos do ambiente de trabalho - GILRAT, previstas no artigo 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, ajustadas pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP; e as destinadas a Outras Entidades e Fundos – OEF (item 4).

As contribuições mencionadas incidiram sobre os valores pagos ou creditados pela empresa fiscalizada a empregados: (i) - a título de abono salarial, não desvinculado do salário e não previsto em Convenção Coletiva de Trabalho; (ii) - a título de ajuda de custo por transferência de local de trabalho, quando não restou comprovada a transferência ou o valor extrapolou o previsto em normas da própria Fiscalizada; e (iii) - a título de auxílio-creche e de auxílio pré-escolar, percebidos em 2017, por empregados selecionados por amostragem pela Fiscalização. Embora a TRANSPETRO tenha sido regularmente intimada à apresentação de tais elementos, não houve a apresentação das certidões de nascimento e/ou de comprovantes das despesas com creche ou ensino pré-escolar relativamente a esses empregados.

No que tange à desoneração da folha da TRANSPETRO (substituição de parte de sua contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição previdenciária sobre a receita bruta de serviços), nos itens 22 e 23 do Relatório Fiscal consta que o enquadramento da empresa na Lei nº 12.546/2011 decorre do exercício de atividade de transporte marítimo, passível de desoneração parcial, nos termos do § 3º do art. 8º da referida lei. Verificou-se na Escrituração Contábil Fiscal - ECF da TRANSPETRO do ano-calendário 2017, implementada pela Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 18 de dezembro de 2013 (publicada no DOU de 20 de dezembro de 2013), que foram obtidos os seguintes percentuais passíveis de substituição:

	jan/17	fev/17	mar/17	abr/17	mai/17	jun/17
Receita Bruta Total, conforme ECF (A)	623.969.744,93	599.745.763,05	642.952.932,70	620.876.537,80	700.666.969,38	600.807.635,31
Receita Bruta passível de substituição CPRB (B)	75.718.963,94	73.111.038,40	72.461.671,75	76.909.159,53	73.910.995,31	71.197.242,28
Percentual da RB passível de substituição (C) = (B) / (A)	12,14%	12,19%	11,27%	12,39%	10,55%	11,85%
Percentual da RB NÃO passível de substituição (D) = 100% - (C)	87,86%	87,81%	88,73%	87,61%	89,45%	88,15%

	jul/17	ago/17	set/17	out/17	nov/17	dez/17
Receita Bruta Total, conforme ECF (A)	595.583.410,28	596.042.044,45	635.659.980,61	631.383.370,68	587.950.978,25	677.763.524,79
Receita Bruta passível de substituição CPRB (B)			74.475.786,18	100.900.790,20	87.118.780,03	83.131.530,43
Percentual da RB passível de substituição (C) = (B) / (A)	0,00%	0,00%	11,72%	15,98%	14,82%	12,27%
Percentual da RB NÃO passível de substituição (D) = 100% - (C)	100,00%	100,00%	88,28%	84,02%	85,18%	87,73%

Foi relatado, no item 24 do Relato Fiscal, que, após detalhadas as razões para a apuração das parcelas como fato gerador de contribuições previdenciárias e discriminadas as bases de cálculo mensais por estabelecimento, foram feitas as deduções conforme as planilhas anexas, calculadas com base nos percentuais de substituição presentes na tabela do item anterior.

Consta no item 86 do Relatório Fiscal que, a partir do confronto das Folhas de Pagamento da TRANSPETRO com as GFIP da TRANSPETRO e da PETROBRAS, constatou-se que houve remuneração paga/creditada pela TRANSPETRO a seus dirigentes (contribuintes individuais categoria 11) em 2017, que não foi informada nem na GFIP da TRANSPETRO,

nem na GFIP da PETROBRAS, e então foram lançadas as respectivas contribuições, após realização de intimações com pedidos de esclarecimentos à empresa.

Conforme item 95 do Relatório Fiscal, constatou-se ainda, na DIRF da TRANSPETRO, discriminada no item 12.3, que houve pagamentos a segurados contribuintes individuais (categoria 13) que não constaram nas folhas de pagamento e/ou nas GFIP da TRANSPETRO de 2017, e assim foram lançadas as respectivas contribuições, após realização de intimações com pedidos de esclarecimentos à empresa.

Foi ainda formalizada uma Representação Fiscal para Fins Penais, RFFP, processo COMPROT nº 16682.721558/2021-73, em que se deu notícia ao Ministério Público Federal da suposta ocorrência de crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no artigo 337-A, incisos I e III, do Decreto Lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 (publicado no DOU de 31 de dezembro de 1940), acrescentado pela Lei nº 9.983, de 14 de julho de 2000 (publicada no DOU de 17 de julho de 2000).

Da Impugnação.

Irresignado com a acusação fiscal de que tomou ciência em 20/12/2021, por meio de sua caixa postal, considerada seu domicílio tributário eletrônico (DTE) perante a RFB (à fl. 2346), o sujeito passivo apresentou impugnação (às fls. 2353/2381), em 19/01/2022, conforme a fl. 2352, aduzindo os seguintes fundamentos de fato e de direito:

Abono Pecuniário.

Assinalou a defesa, em sede de impugnação, que a natureza da verba deve ser verificada de acordo com o documento que criou a obrigação de pagamento (acordo coletivo) e com a forma do pagamento em si (em uma única parcela):

“ ... a natureza da verba deve ser verificada de acordo com o documento que criou a obrigação de pagamento e com a forma do pagamento em si. No caso, a obrigação de pagamento foi criada por meio do Acordo Coletivo que previu expressamente a desvinculação do valor ao salário, sendo que o abono foi pago em uma única parcela, não havendo a necessária habitualidade para fins de incidência da contribuição previdenciária.”

Apontou o entendimento pacífico fixado pelo Superior Tribunal de Justiça e, considerando que a verba foi paga em caráter eventual e estava prevista em acordo coletivo, não é cabível a pretensão da Ilustre Fiscalização.

Aduziu a empresa insurgente que deve ser julgada procedente a presente Impugnação e cancelado o Auto de Infração no que se refere a verba sobre a rubrica "ABONO PECUNIÁRIO", em razão da impossibilidade de incidir contribuição previdenciária na hipótese.

Ajuda de custo - transferência de local de trabalho.

Aduziu a impugnante que a verba, que se pretende cobrar a contribuição previdenciária, não possui o caráter habitual necessário para que haja a incidência pretendida, devendo ser cancelado o Auto de Infração também nesse ponto.

Alegou que no item 57, do Relatório Fiscal, indicou-se que o pagamento da verba foi feito de forma claramente não habitual e com o intuito indenizatório por própria natureza e como o próprio nome indica. Acrescentou que nos casos em que foram realizados mais de

um pagamento desta rubrica, trata-se de mais de uma mudança feita pelo funcionário num mesmo ano.

Arguiu que de acordo com artigo 457, § 2º, da Consolidação das Leis do Trabalho é expresso ao prever que a ajuda de custo, ainda que habitual, não constitui base de cálculo para qualquer verba trabalhista ou previdenciária.

Acrescentou que no mesmo sentido o artigo 28, § 9º, alínea g, da Lei nº 8.212/91 afasta a incidência da contribuição previdenciária sobre valores pagos a empregado que tenha sido transferido de local de trabalho, a título de ajuda de custo.

Desta forma, assinalou, tendo em vista que sequer Fiscalização indicou que a verba era quitada em caráter habitual e que a ajuda de custo em razão da transferência do empregado possui natureza indenizatória, deve ser cancelado o Auto de Infração nesse ponto.

Auxílio creche e auxílio pré-escolar. Súmula 310 do STJ.

Aduziu que a decisão adotada no Relatório Fiscal é contrária ao entendimento adotado pelo CARF no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre a o auxílio creche, o que se estende ao auxílio pré-escola.

Apontou neste sentido o Acórdão 9202-009.564 (número do processo: 13971.000770/2008-82, data de publicação: 23/07/2021).

Súmula CARF nº 64. Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 29/11/2010

Não incidem contribuições previdenciárias sobre as verbas concedidas aos segurados empregados a título de auxílio-creche, na forma do artigo 7, inciso XXV, da Constituição Federal, em face de sua natureza indenizatória.

Assinalou ainda que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido de que o auxílio-creche funciona como indenização, não integrando, portanto, o salário de contribuição para a Previdência (Súmula 310/STJ).

Indicou a defesa que tal auxílio é concedido com a finalidade de dar cumprimento ao artigo 7º, da Constituição Federal e ao artigo 389, da Consolidação das Leis do Trabalho e nos termos autorizados pelo Ministério do Trabalho por meio do artigo 1º, Portaria nº 3.296/86, tendo como única condição a previsão em Acordo ou Convenção Coletiva do Trabalho, que foi devidamente observada pela impugnante.

Acrescentou a defesa que durante o processo de fiscalização a impugnante encaminhou à Fiscalização os documentos solicitados que possuía em arquivo eletrônico, sendo que os documentos não enviados se encontram em arquivo físico externo e, em razão das medidas sanitárias do Covid-19, ainda não foi possível a obtenção.

Informou a Impugnante que já solicitou à empresa terceirizada a obtenção dos documentos físicos faltantes e tão logo sejam localizados serão anexados ao presente processo administrativo com o intuito de atender à solicitação integral e demonstrar de forma robusta a não incidência de contribuição previdenciária em relação a tais verbas.

Arguiu que a conduta adotada pela Impugnante caso não ocorra a apresentação pelo empregado do documento escolar é a realização de desconto do valor pago a título do benefício, o que apenas confirma que em qualquer hipótese é completamente incabível a incidência da contribuição previdenciária.

Concluiu a defesa que, em qualquer hipótese analisada, a incidência de contribuição previdenciária é incabível, pois ou foi comprovado o enquadramento para recebimento do benefício no ano seguinte ao do recebimento ou foi realizado o respectivo desconto.

Diante de todo o exposto, requereu fosse cancelado o Auto de Infração em relação a tal rubrica, tendo em vista o entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça sobre a não incidência de contribuição previdenciária em relação a rubrica auxílio creche e auxílio pré-escola, bem como em razão de todos os documentos apresentados e fatos esclarecidos. Em paralelo, a Impugnante requereu a concessão de prazo para apresentação dos documentos que se encontram em arquivo físico externo para que não haja dúvidas acerca das alegações ora apresentadas.

Da inexistência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos de forma eventual.

Arguiu a defesa que a norma legal diz que não integram o salário de contribuição as importâncias "recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário", fazendo referência ao termo expressamente. Aquilo que indubitavelmente tem essa natureza. Não se referiu à prova do ato. Tudo a revelar que é da Administração o ônus de provar o contrário.

Protestou que a presunção de boa-fé do contribuinte permite também concluir que não houve motivação sua no sentido de pagar salário sob outra rubrica como meio de escapar à imposição fiscal. Passar a dizer que as verbas pagas sob as rubricas apontadas no Relatório Fiscal seriam nada além do que salário induziria à plena ofensa ao artigo 110, do Código Tributário Nacional, segundo o qual a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado.

Acrescentou que não se cogita, ademais, de uma interpretação que leve à conclusão de que qualquer pagamento sujeitaria a empresa à incidência de contribuições previdenciárias, pois a lei é expressa ao excepcionar, por exemplo, as verbas de natureza indenizatória e pagas sem habitualidade, mas em qualquer caso, era ônus da fiscalização provar o contrário. Entretanto, a partir dos documentos e esclarecimentos apresentados não foram apontados quaisquer elementos de prova que pudessem levar à conclusão de que haveria má-fé por parte da Impugnante ou que os valores indicados teriam sido quitados com habitualidade.

Aduziu ainda que os pagamentos realizados sob os títulos indicados no Relatório Fiscal, por sua própria natureza, e pela eventualidade dos pagamentos, não são contraprestação pelos serviços prestados por cada empregado e colaborador da impugnante, daí a impossibilidade de se determinar o recolhimento das verbas previdenciárias sobre esses valores.

Assinalou que lei nada diz sobre os critérios de habitualidade e tampouco existe, por exemplo, recursos julgados sob o regime dos repetitivos para lastrear a conduta das partes sobretudo em relação ao tempo em que ocorreram os fatos relevantes para o deslinde desse processo.

Alegou que a permissão à Fiscalização para alargar a base de cálculo de um tributo sem que haja uma base concreta e que se respeite a segurança jurídica importará em ofensa à legalidade, nos termos do artigo 97, incisos I e III, e 114, do Código Tributário Nacional.

Concluiu que a prescrição contida no artigo 457, da Consolidação das Leis do Trabalho, mesmo antes da alteração dada pela Lei nº 13.467/2.017, já estabelecia que deveria estar

compreendido na remuneração do empregado somente os valores pagos como contraprestação, que é o salário propriamente dito.

Da penalidade aplicada. Alegação de confisco do percentual aplicado.

Assinalou a defesa que multa de ofício, de 75% do valor do tributo supostamente devido, acrescida de juros, mostra-se exorbitante e desproporcional.

Destacou a impugnante que exigir multa em razão do não recolhimento do referido tributo, quando este não era devido, como pretende a Receita Federal, no caso em comento, caracteriza manifesto confisco, em frontal violação dos preceitos constitucionais, restando evidente a nulidade da presente cobrança, diante da patente violação ao princípio da proporcionalidade e do princípio do não-confisco (não utilizar tributo com efeito de confisco).

Citou doutrina e jurisprudência.

Desta forma, protestou que a exclusão da penalidade aplicada à impugnante é medida que se impõe diante da patente violação ao princípio da proporcionalidade e do princípio do não-confisco.

Dos pedidos

- 1) Diante de todo o exposto, considerando que restou fartamente demonstrado não haver qualquer valor devido a título de contribuição previdenciária pela Impugnante, assinalou que deve ser cancelado o Auto de Infração;
- 2) A impugnante protestou pela produção de provas, bem como pela concessão de prazo para apresentação da documentação que se encontra em arquivo físico externo e que ainda não foi possível a obtenção em razão da pandemia de Covid-19; e
- 3) Em qualquer hipótese, requereu fosse afastada a multa em sua integralidade, por ter sido fixada em percentual abusivo e desproporcional, configurando evidente confisco.

Ressalte-se que a impugnação deixou de contestar o Auto de Infração relativamente à cobrança de multas previdenciárias pelo descumprimento de duas obrigações acessórias: CFL - 30 e CFL - 35.

A decisão de piso foi desfavorável à pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

São devidas as contribuições previdenciárias, parte da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestam serviços.

CONTRIBUIÇÃO PARA O GILRAT. REMUNERAÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS.

São devidas as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total da remuneração dos segurados empregados.

ABONOS. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INTEGRAÇÃO.

Não integram o salário de contribuição, exclusivamente, os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei. Integram o salário de contribuição, os abonos não desvinculados do salário e não previstos em Convenção Coletiva de Trabalho.

AJUDA DE CUSTO. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INTEGRAÇÃO.

Não integra o salário de contribuição, exclusivamente, a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da Consolidação das Leis do Trabalho. Integra o salário de contribuição, a ajuda de custo, em relação à qual não restou comprovada a efetiva transferência do empregado ou quando o valor pago extrapola o previsto nas normas da própria empresa.

AUXÍLIO-CRECHE. AUXÍLIO PRÉ-ESCOLA. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INTEGRAÇÃO.

Se a empresa, uma vez intimada à apresentação de elementos comprobatórios exigidos pela legislação - certidões de nascimento e/ou de comprovantes das despesas com creche ou ensino pré-escolar - não os apresenta regularmente, incidem contribuições previdenciárias sobre as rubricas pagas a título de auxílio-creche e auxílio pré-escola.

ÔNUS DA PROVA.

Ao contestar situações apuradas pela Fiscalização, incumbe ao sujeito passivo o ônus da prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito de a Fazenda constituir o crédito, nos termos do artigo 373, inciso II, do Código de Processo Civil/2015.

Cientificados da decisão de primeira instância em 17/02/2023, o sujeito passivo interpôs, em 17/03/2023, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

1) Pretensão de exclusão da contribuição previdenciária incidente sobre o abono pago:

- A Turma Julgadora desconsiderou que o abono pecuniário previsto em Acordo Coletivo não deve ser incorporado ao salário e, portanto, não incide contribuição previdenciária.
- Jurisprudência do STJ e do CARF apoia a não incidência da contribuição previdenciária sobre abonos pagos de forma não habitual e em parcela única.
- O fato do Acordo ser Coletivo e não uma Convenção Coletiva não é relevante para a incidência da contribuição previdenciária.

2) Pretensão de exclusão da contribuição previdenciária incidente sobre valores pagos a título de ajuda de custo por transferência de local de trabalho:

- Argumenta-se que a ajuda de custo paga em razão de transferência de local de trabalho é de natureza indenizatória e não habitual, portanto, não deve incidir contribuição previdenciária.

- O artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, e a Consolidação das Leis do Trabalho, que excluem a ajuda de custo, mesmo habitual, da base de cálculo da contribuição previdenciária.

3) Pretensão de exclusão da contribuição previdenciária incidente sobre auxílio-creche e auxílio pré-escola:

- O auxílio-creche funciona como indenização e não integra o salário de contribuição para a Previdência, conforme a Súmula 310 do STJ e a Súmula CARF 64.

- A Recorrente apresentou documentação comprovando o cumprimento das exigências do Acordo Coletivo de Trabalho e a natureza indenizatória do benefício.

4) Pretensão de exclusão da contribuição previdenciária incidente sobre pagamentos a contribuintes individuais.

- Os valores pagos de forma eventual, sem habitualidade, não devem ser considerados para a incidência de contribuição previdenciária.

- A presunção de boa-fé do contribuinte foi desconsiderada, sendo que a legislação atribui à administração o ônus de provar o contrário.

5) Da multa de ofício de 75%. Alegação de confisco do percentual aplicado:

- A imposição da multa de 75% é desproporcional e configura confisco, violando o princípio da proporcionalidade e o princípio do não-confisco;

- A multa deve considerar o possível dano causado ao erário e a boa-fé do contribuinte, com jurisprudência apoiando a redução de multas excessivas.

VOTO

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Pretensão de exclusão da contribuição previdenciária incidente sobre o abono pago.

O recorrente sustenta que a contribuição previdenciária não deve incidir sobre o abono pecuniário previsto em Acordo Coletivo, pois essa verba não se incorpora ao salário e não é paga de forma habitual, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e deste CARF, os quais reconhecem a não incidência de contribuição previdenciária sobre abonos pagos em parcela única e com natureza indenizatória. Além disso, defende que o fato de o abono estar previsto em Acordo Coletivo, e não em Convenção Coletiva, não altera a sua natureza não salarial e, portanto, não justifica a incidência da contribuição previdenciária.

Em que pese a maior parte dos valores (mais de 93% do total da rubrica) já havia sido paga antes da assinatura de acordo coletivo, para o recorrente, a decisão de piso ignorou a correta interpretação do referido instrumento, o qual condiciona que não integram a remuneração do empregado.

A decisão de piso foi assim prolatada:

Como visto, a Fiscalização considerou a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos ou creditados pela empresa fiscalizada a empregados a título de abono salarial, aos empregados marítimos, não desvinculado do salário e não previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, nos meses de agosto, setembro e dezembro de 2017, conforme registrado em folha de pagamentos, de acordo com o relatado no Relatório Fiscal: “Constatou-se nas Folhas de Pagamento de 08/2017, de 09/2017 e de 12/2017, apresentadas pela Fiscalizada e mencionadas no item (12.1) deste Relatório Fiscal, que houve crédito/pagamento da rubrica "1467 - Abono ACT" aos empregados marítimos, nos totais abaixo relacionados:”

Competência	Valor total na FP
ago/17	39.789.936,16
set/17	2.542.556,54
dez/17	14.646,81

(...)

De acordo com a legislação que rege a matéria e nos termos do relato fiscal, não integram o salário de contribuição, exclusivamente, os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei.

Como efeito, como se sabe, consta no caput do art. 28 da Lei 8.212/91 que o salário de contribuição compreende a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo posto à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Conforme indicado no § 2º do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, esta mesma lei exclui determinadas verbas da composição do salário de contribuição, desde que configuradas as situações legalmente previstas, nos termos do § 9º do seu artigo 28:

Lei nº 8.212/1991

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

para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)"

(...)

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

(...)

e) as importâncias: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

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

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

(grifou-se)

Observe-se que no § 9º, alínea e, item 7, do art. 28, acima transcrito, consta que não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente, as rubricas pagas a título de abono salarial, expressamente desvinculadas do salário.

Na espécie, constata-se que os valores pagos a título de abono salarial foram pactuados, por meio de aditivo ao Acordo Coletivo (ACT 2015-2017), não por meio de Convenção Coletiva de Trabalho (como se verá que deveria sê-lo), nos seguintes termos:

A Companhia pagará a todos os empregados marítimos admitidos até 31 de outubro de 2016, aprovados em processo seletivo público ou contratados por prazo determinado e que estejam em efetivo exercício na data da assinatura do Termo Aditivo, dois Abonos Pecuniários, sem compensação e não incorporados aos respectivos salários, nos valores correspondentes a uma remuneração do empregado, cada abono. Não serão considerados naquela data como tempo de efetivo exercício os períodos de afastamentos por doença não ocupacional acima de 6 (seis) meses, por acidente de trabalho ou doença ocupacional acima de 6 (seis) meses e os referentes à licença sem vencimentos, exceto nos casos previstos conforme o disposto no parágrafo 2º, do artigo 543 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, e nos limites da Lei. Os dois abonos serão pagos logo após a assinatura do presente Termo Aditivo ao ACT 2015/2017.

Inicialmente cumpre assinalar, como mencionado pela Fiscalização, e como consta na tabela do item (25) do Relatório Fiscal, que o referido Aditivo o Acordo Coletivo (ACT 2015-2017), foi assinado em 08/09/2017, mas a quase totalidade dos valores, a este título, já havia sido creditada/paga em agosto de 2017.

Ou seja, a maior parte dos valores (mais de 93% do total da rubrica) já havia sido creditada/paga em agosto de 2017, antes mesmo da assinatura de qualquer pacto, acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Outro ponto destacado pela Fiscalização é que o Aditivo ao ACT 2015/2017 representou, de fato, uma redução ou extinção de parcelas remuneratórias percebidas habitualmente por empregados marítimos, conforme pode ser verificado nos itens 6, 7, 8 e 10 do referido Aditivo. Em contrapartida, como forma de compensação, a TRANSPETRO ofereceu o crédito/pagamento de dois abonos pecuniários, cada um em montante equivalente a uma remuneração de cada empregado marítimo (vide item 11 do citado Aditivo).

Esse entendimento é corroborado pelos trechos da "Mensagem Circular Petrobras e Transpetro nº 34/2017 Rio de Janeiro, 08 de agosto de 2017", obtida no site www.sindradio.org.br/centelha.htm. Observa-se que a TRANSPETRO ofereceu o abono pecuniário 'para compensar a ausência de reajuste na remuneração final em 2016 e 2017'. Caso a proposta fosse aceita, "o pagamento de abono no valor equivalente a 2 (duas) remunerações do empregado" seria "pago em parcela única no dia 31/8".

Ou seja, para compensar a ausência de reajuste na remuneração final em 2016 e 2017 a empresa propõe o pagamento de abono no valor equivalente a 2 (duas) remunerações do empregado, a ser pago em parcela única no dia 31/8, caso a proposta seja aceita.

Isto posto, não há dúvida que os abonos pecuniários concedidos pela TRANSPETRO a seus empregados marítimos em 2017 não atenderam ao previsto no item 7, da alínea "e", do § 9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, vigente no período fiscalizado, acima transcrito. Da mesma forma, os abonos pecuniários em

comento também não atenderam aos textos vigentes do Decreto nº 3.048/1999 e da Instrução Normativa IN RFB nº 971/2009.

É que a legislação de regência acima assinalada determinava que os abonos deveriam ser expressamente desvinculados do salário por força de lei.

Neste sentido, a IN RFB 971/2009, de 13 de novembro de 2009 (publicada no DOU de 17 de novembro de 2009), na redação vigente à época dos fatos, corrobora, em seu art. 58, § 1º, que para que verbas pagas ou creditadas sejam excluídas da base de cálculo de contribuições previdenciárias deveriam ser preenchidos requisitos prescritos na legislação de regência:

Art. 58. Não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições:

(...)

XXX - o abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desde que desvinculado do salário e pago sem habitualidade. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014).

Parágrafo único. As parcelas referidas neste artigo, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram a base de cálculo da contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

§ 1º As parcelas referidas neste artigo, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

(grifou-se).

Não bastasse a inexistência do requisito da “expressa desvinculação do abono ao salário” pontuada acima, ainda está consignado no inciso XXX, do art. 58, da IN RFB 971/2009, acima sublinhado, que apenas não integrava a base de cálculo para fins de incidência de contribuições previdenciárias o abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desde que desvinculado do salário e pago sem habitualidade.

Neste sentido, conforme assinalado nos itens 35 e 36 do Relato Fiscal, o Ato Declaratório PGFN nº 16, publicado no DOU de 20 de dezembro de 2011, definiu que, para que não integrasse a base de incidência de Contribuições Previdenciárias, o abono deveria ser único, desvinculado do salário e previsto em Convenção Coletiva de Trabalho. Assim, ficou autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos recursos já interpostos, nos casos em que inexistisse outro fundamento relevante, nas demandas judiciais dessa espécie:

"Nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária".

(grifou-se).

JURISPRUDÊNCIA: REsp nº 434.471/MG (DJ 14/2/2005), REsp nº 1.125.381/SP (DJe 29/4/2010), REsp nº 840.328/MG (DJ 25/9/2009) e REsp nº 819.552/BA (DJe 18/5/2009).

Nesta mesma linha de raciocínio, a COSIT, por intermédio do Solução de Consulta COSIT nº 130, de 01 de junho de 2015 (publicada no DOU de 01 de julho de 2015), esclareceu, no seu item 13, que a interpretação da expressão "Convenção Coletiva de Trabalho", constante do inciso XXX, do art. 58 da IN RFB nº 971, de 2009, não abrangia os Acordos Coletivos nem as Sentenças Normativas, mas apenas o "acordo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho (art. 611 da CLT)":

13. No que toca à segunda indagação, a expressão 'Convenção Coletiva de Trabalho' constante do inciso XXX, do art. 58 da IN RFB nº 971, de 2009, não abrange os Acordos Coletivos nem as Sentenças Normativas por não mencioná-los expressamente. Note que a própria norma quando quis incluir os demais instrumentos coletivos de solução de conflitos, tais como o Acordo Coletivo e a Sentença Normativa, o fez expressamente, a exemplo do art. 57, inciso I, parte final da IN RFB nº 971, de 2009. Tampouco é possível detrair da jurisprudência dominante, do parecer e do Ato Declaratório da PGFN que embasaram a alteração, a amplitude mencionada, pois que apenas mencionam Convenção Coletiva de Trabalho, que deve ser tomada por sua acepção técnica de "acordo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho" (art. 611 da CLT).

Além disso, ficou consignado também no item 14 do Solução de Consulta COSIT acima referenciada, que se deve entender por abono único pago, sem habitualidade, o pagamento único, desvinculado do salário, sem que represente contraprestação de serviços prestados:

14. Respondendo à terceira indagação formulada pela consulente, entende-se por abono único pago, sem habitualidade, o pagamento único, desvinculado do salário, sem que represente contraprestação de serviços prestados. Note-se que, para caracterizar o abono de que trata o inciso XXX do art. 58 da IN RFB nº 971/2009, o pagamento há de ser único, não podendo ser efetuado mediante prestações, como deseja a consulente, sob

pena de não enquadrar-se no dispositivo legal. Nesse sentido tem-se perfilhando o mesmo entendimento disposto no STJ, em seu Informativo 389:

“O abono em questão refere-se à convenção coletiva, não é habitual (seu pagamento é único) e não se vincula ao salário (deveria ser pago em valor fixo a todos os empregados, sem representar contraprestação por serviços, pois até os afastados do trabalho receberiam). Conclui-se, assim, não incidir sobre o referido abono a contribuição previdenciária (art. 28, § 9º, e, item 7, da Lei n. 8.212/1991) ou a contribuição ao FGTS (art. 15, § 6º, da Lei n. 8.036/1990). Com esse entendimento, acolhido por maioria, a Turma, ao prosseguir o julgamento, deu provimento ao especial. REsp 819.552-BA, Rel. originário Min. Luiz Fux, Rel. para acórdão Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 2/4/2009.”

Destarte, como corretamente concluiu a Fiscalização, os abonos pecuniários concedidos aos empregados marítimos, em 2017, pela TRANSPETRO, não atenderam a qualquer dos requisitos acima elencados: (a) de acordo com o item 11 do Aditivo ao ACT 2015-2017, foram concedidos “dois abonos pecuniários”; (b) cada um em valor equivalente “a uma remuneração do empregado”; e (c) a previsão se deu em Acordo Coletivo de Trabalho e não em Convenção Coletiva de Trabalho.

Não há portanto reparo a fazer no lançamento neste ponto.

É possível extrair desse relatório que o único critério estabelecido para o pagamento do abono, estabelecido em convenção coletiva de trabalho, diz respeito ao tempo de permanência do empregado na empresa, nos seguintes termos:

A Companhia pagará a todos os empregados marítimos admitidos até 31 de outubro de 2016, aprovados em processo seletivo público ou contratados por prazo determinado e que estejam em efetivo exercício na data da assinatura do Termo Aditivo, dois Abonos Pecuniários, sem compensação e não incorporados aos respectivos salários, nos valores correspondentes a uma remuneração do empregado, cada abono. Não serão considerados naquela data como tempo de efetivo exercício os períodos de afastamentos por doença não ocupacional acima de 6 (seis) meses, por acidente de trabalho ou doença ocupacional acima de 6 (seis) meses e os referentes à licença sem vencimentos, exceto nos casos previstos conforme o disposto no parágrafo 2º, do artigo 543 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, e nos limites da Lei. Os dois abonos serão pagos logo após a assinatura do presente Termo Aditivo ao ACT 2015/2017.

Preliminarmente, cumpre conceituar o que é salário: é toda contraprestação paga de forma habitual pelos serviços realizados, na relação jurídica que se estabelece entre empregado e empregador, conforme lições de Arnaldo Sussekind e Sérgio Pinto Martins:

“Como se insere, salário é a retribuição dos serviços prestados pelo empregado, por força do seu contrato de trabalho, sendo devido e pago diretamente pelo

empregador que dele se utiliza para a realização dos fins colimados pela empresa; remuneração é a resultante da soma do salário percebido em virtude do contrato de trabalho e dos proventos auferidos de terceiros, habitualmente, pelos serviços executados por força do mesmo contrato. Essa distinção, oriunda dos conceitos legais de remuneração e de salário, é de inquestionável importância para a aplicação das diversas normas jurídicas atinentes às relações de trabalho, inclusive às que tangem à Previdência Social.” (SUSSEKIND, Arnaldo. Instituições do direito do trabalho, v. 1, p. 353.).

“Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, mas decorrentes do contrato de trabalho, de modo a satisfazer suas necessidades básicas e de sua família”. “A habitualidade é o elemento preponderante para se saber se o pagamento feito pode ou não ser considerado como salário ou remuneração. O contrato de trabalho é um pacto de trato sucessivo, em que há a continuidade na prestação de serviços e, em conseqüência, o pagamento habitual dos salários”. (SÉRGIO PINTO MARTINS, IN Direito do Trabalho, Atlas, 2002)

Decorrem desse conceito três requisitos necessários para que as parcelas pagas ao empregado configurem salário: obrigatoriedade em decorrência da relação jurídica estabelecida, contraprestação pelo serviço prestado e a habitualidade do seu pagamento.

Entendo que o fato de pagar o abono decorre por base em uma negociação prévia decorrente de reposição salarial, por si só, não desnaturaria sua natureza não remuneratória. Ademais, não me parece correto afirmar que o termo “convenção coletiva” deve ser entendido de forma a limitar outros instrumentos coletivos com mesmo valor vinculante, como é o caso do acordo coletivo firmado entre as partes.

Ademais, é possível verificar que o inciso XXX do art. 58 da IN RFB 971/2009 referenda a necessidade de um acordo coletivo para fundamentar a existência de um abono único. Na norma infralegal, a obrigação assumida pelo empregador deverá ser baseada em uma convenção ou acordo coletivo para fundamentar seu pagamento desonerado das citadas contribuições previdenciárias. No caso, entendo que o dispositivo em tela extrapola o comando descrito no art. 28, § 9º, e), “7” da Lei nº 8.212/1991, o qual, em momento algum exigiu um instrumento coletivo prévio ao pagamento (“as importâncias ... recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário”).

No entanto, o valor é pago com base no salário base do empregado, conforme se verifica do Acordo Coletivo acima transcrito, ou seja, não é pago, por hipótese, sob um valor fixo para todos os empregados. Um requisito relevante para a exoneração das contribuições sobre o abono é que este seja desvinculado do salário, nos termos do art. 28, § 9º, e), “7” da Lei nº 8.212/1991, requisito não satisfeito, pois, como se nota do Acordo Coletivo, o abono é pago em íntima conexão com os salários por eles recebidos.

Nesse particular, nego provimento ao recurso voluntário.

Pretensão de exclusão da contribuição previdenciária incidente sobre valores pagos a título de ajuda de custo por transferência de local de trabalho.

A recorrente argumenta que a contribuição previdenciária não deve incidir sobre valores pagos a título de ajuda de custo por transferência de local de trabalho, pois esses valores têm caráter indenizatório e não habitual, nos termos do artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, e na Consolidação das Leis do Trabalho, que excluem expressamente a ajuda de custo da base de cálculo da contribuição previdenciária, mesmo quando paga de forma habitual.

Ademais, sustenta que demonstrou, por meio dos documentos carreados aos autos, que os pagamentos foram efetuados com base nas mudanças de local de trabalho dos empregados, reforçando o caráter indenizatório dessas verbas. Assim, entende, em síntese, que a decisão de piso não considerou que os pagamentos eram feitos apenas quando havia transferência de local de trabalho, o que caracteriza reembolso de despesas e não remuneração.

A decisão de piso se manifestou no sentido de que não há comprovação da justificativa para o pagamento do adicional de transferência e a existência de dependentes para justificar o recebimento de dois salários-base pelo empregado. Ademais, sustenta que a forma de cálculo do benefício não foi esclarecida pela recorrente.

De fato, nas fls. 2261 e ss., no curso da fiscalização, a recorrente não atendeu minimamente ao ônus comprobatório a que está vinculada por força da lei 8212/91. Na mesma sorte, em sua impugnação, não apresentou documentos para sanar tal omissão.

Não é senão a orientação jurisprudencial deste CARF no caso de ausência de comprovação da causa do pagamento e seu respectivo critério de pagamento:

Ementa: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/1997 a 31/10/2001 PREVIDENCIÁRIO. AJUDA DE CUSTO DE TRANSFERÊNCIA DE EMPREGADO. VALORES PAGOS EM DESCONFORMIDADE COM A REGRA DE ISENÇÃO PREVISTA NA LEI Nº 8.212/1991. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. Incidem contribuições previdenciárias sobre verba repassada ao segurado empregado transferido unilateralmente pelo empregador, quando a mesma é paga em mais de uma parcela e não é disponibilizada estritamente para cobrir despesas de mudança do local de trabalho. Acórdão 2401-000.702 processo: 35464.004361/2003-11, 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, publicação: 29 Oct 2009.

(...) Resta desnaturada a natureza indenizatória de verba paga a título de ajuda de custo que foi pactuada entre o empregado e o empregador, referindo-se, de forma genérica, a todas as despesas envolvidas na mudança de domicílio, revestindo-se de mera liberalidade do empregador, e, com expressa previsão de incidência de imposto de renda, sendo, inclusive, passível de devolução proporcional caso ocorra rescisão unilateral do contrato de trabalho pelo empregado ou justa causa. Acórdão 2402-007.595 processo: 10825.100035/2007-

82, Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, publicação: 02 Oct 2019

Em relação ao tópico em referência, alinho-me às razões de decidir da decisão de piso, motivo pelo qual, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto por concordar e adotar abaixo:

Como relatado, a Fiscalização considerou a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de ajuda de custo por transferência de local de trabalho, registrados em folhas de pagamento, por não ter sido comprovada a transferência ou ainda por ter o valor pago extrapolado o previsto em normas da própria Fiscalizada, como consta no item 48 do Relato Fiscal:

48. Constatou-se nas Folhas de Pagamento do ano-calendário 2017, apresentadas pela Fiscalizada e mencionadas no item (12.1) deste Relatório Fiscal, que houve empregados que receberam mais de uma parcela por meio da rubrica “0057 – AJ CUSTO INSTALACAO”, sem que tais valores tenham integrado a base de cálculo de Contribuições Previdenciárias.

De sua parte, a defesa alegou que deve ser cancelado o Auto de Infração nesse ponto tendo em vista que sequer a Fiscalização indicou que a verba tinha caráter habitual e que a ajuda de custo em razão da transferência do empregado possui natureza indenizatória.

As razões da defesa não merecem prosperar.

É consabido que a Fiscalização tem o poder-dever de fiscalizar o adequado pagamento das contribuições previdenciárias e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, podendo exigir todos os documentos comprobatórios que entender necessários, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 33 da Lei 8.212/91:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário 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).

Nesse passo, por meio do Termo de Intimação Fiscal -TIF nº 04, a Fiscalização solicitou à empresa fiscalizada, entre outros, os seguintes esclarecimentos: a motivação dos pagamentos, sua periodicidade e os critérios para a escolha dos beneficiários; como era calculado o montante mensal destinado a cada trabalhador beneficiado; o fundamento legal para a intimada ter deixado de incluir os valores destinados aos trabalhadores por meio dessas rubricas no salário de contribuição mensal de cada beneficiário.

Em 01/06/2021, a Fiscalizada respondeu da seguinte forma aos questionamentos acima discriminados:

- Sobre a Ajuda de Custo Instalação (0057 - AJ CUSTO INSTALACAO)
1. A motivação do pagamento é na forma do art. 470 da CLT "ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado";
 2. O cálculo é de 1 (um) salário básico do empregado ou 2 (dois) caso ele tenha dependentes cadastrados na companhia;
 3. Amparado no art. 28 da lei 8.212/91, parágrafo 9º, item g; e
 4. Segue o padrão interno PG-OTP-00107, item 6.4.2.a em anexo - conforme arquivo anexo "item_14_4_PG_OTP_00107.pdf".

Relatou a Autoridade Tributária (no item 52) que, ao longo da Fiscalização, constatou-se que, em relação a alguns empregados, as folhas de pagamento de 2017 não indicavam ter havido transferência e/ou apontavam o pagamento/crédito de valores divergentes do estabelecido pelo padrão interno PG-OTP-00107, acima citado. Adicionalmente, era necessário que se verificasse se os empregados beneficiados em 2017 com a rubrica "0057 – AJCUSTO INSTALACAO" tinham ou não dependentes cadastrados. Por essa razão, por meio do Anexo IV do TIF nº 08, foi requerida a apresentação de elementos que demonstrassem a transferência e/ou de explicações acerca do cálculo do benefício.

Em que pese a empresa autuada tenha apresentado parte das informações solicitadas para apenas três trabalhadores, consta no item 55 do Relato Fiscal que, em relação aos demais empregados relacionados no Anexo IV do TIF nº 08, não restou demonstrada a transferência que justificaria a percepção do benefício pelo empregado e/ou a existência de dependentes cadastrados na Companhia que justificaria o recebimento pelo empregado de 2 (dois) salários-base e/ou não foi esclarecida a forma de cálculo do benefício.

Foi assinalado no item 56 do Relato Fiscal que a planilha "ANEXO IV - REGISTROS DA RUBRICA "0057 - AJ CUSTO INSTALACAO" NA FP, SOLICITAÇÕES DE ELEMENTOS/ESCLARECIMENTOS E RESPOSTA DA FISCALIZADA", anexa ao Relatório Fiscal, discrimina as situações verificadas pela Fiscalização, os elementos/esclarecimentos requeridos por meio do TIF nº 08, a resposta da TRANSPETRO, apresentada em 18/10/2021 e a conclusão da Fiscalização, ou seja, os elementos/esclarecimentos que deixaram de ser apresentados e,

consequentemente, a base de cálculo de Contribuições Previdenciárias que deveria ter sido considerada pela Fiscalizada e não foi.

Em sede de impugnação a empresa se limitou a afirmar genericamente que a ajuda de custo em razão da transferência do empregado possui natureza indenizatória e que a Fiscalização sequer indicou que a verba tinha caráter habitual, sem contudo apresentar os elementos/esclarecimentos faltantes indicados pela Fiscalização, que deixaram de ser apresentados, conforme ANEXO IV do Relato Fiscal. O que fez foi pedir inoportunamente (como visto em capítulo anterior) novo prazo para apresentação de documentos.

Ao contestar situações apuradas pela Fiscalização, incumbe à empresa insurgente o ônus da prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito de a Fazenda constituir o crédito, nos termos do artigo 373, inciso II, do Código de Processo Civil.

Do mesmo modo, o Decreto nº 70.235/72 também atribuiu ao contribuinte, no inciso III do art. 16, o ônus de provar as alegações em oposição ao lançamento. O ônus da prova incumbe ao sujeito passivo que, em sua defesa, alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão tributária, afastando, assim, a infração e sua penalidade. E não basta fazer alegações genéricas. É preciso apresentar todos os documentos e os demais elementos probatórios e estabelecer uma relação entre tais documentos e o fato que se pretende provar.

Caberia à empresa apresentar, em sede de impugnação, os elementos/esclarecimentos faltantes indicados pela Fiscalização ao longo do procedimento fiscal, com vistas a demonstrar a ocorrência, de fato, das transferências que justificassem a percepção do benefício pelo empregado, assim como a existência de dependentes cadastrados na empresa que justificaria o recebimento pelo empregado de 2 (dois) salários-base, além de prestar adequadamente os esclarecimentos sobre a forma de cálculo do benefício.

Ante o exposto, neste aspecto, sem reparo a fazer no lançamento fiscal.

Assim, voto por manter o lançamento no ponto ora analisado.

Pretensão de exclusão da contribuição previdenciária incidente sobre auxílio-creche e auxílio pré-escola.

A recorrente alega que a contribuição previdenciária não deve incidir sobre os valores pagos a título de auxílio-creche e auxílio pré-escola, pois essas verbas têm caráter indenizatório e não salarial, conforme Súmula 310 do STJ e na Súmula 64 do CARF, que reconhecem a natureza indenizatória desses benefícios, em linha com o artigo 7º da Constituição Federal e o artigo 389 da Consolidação das Leis do Trabalho.

A Recorrente sustenta que forneceu documentação adequada durante o processo de fiscalização para comprovar a natureza indenizatória dos benefícios, mas a decisão de piso ignorou esses documentos e manteve a cobrança. Assim, reafirma que qualquer irregularidade na

comprovação por parte dos empregados resultaria em desconto do valor pago, confirmando a impossibilidade de incidência da contribuição previdenciária sobre esses auxílios.

No curso da fiscalização, a recorrente esclareceu, nas fls. 2261 e ss., que referenciou planilha com a relação de pagamentos aos beneficiários empregados a título de auxílio-creche e auxílio pré-escola, confirmando as informações de fls. 1736/2120:

1. Informamos que, sobre os apontamentos referentes aos recebimentos auxílio-creche x pré-escolar, o empregado pode inscrever seus dependentes em uma das duas modalidades e requerer reembolso do benefício à Transpetro, respeitando apenas a idade do beneficiário, que em caso de auxílio-creche, deverá ter até 36 meses. Para o recebimento do auxílio pré-escolar, poderá ser iniciado a partir do terceiro mês de vida, limitado até 5 anos, 11 meses e 29 dias do beneficiário ou até o término do ano letivo. Ressaltamos que o programa requer inscrição no benefício com o valor previsto para todo o ano letivo, podendo este sofrer alteração, cuja comprovação poderá ocorrer até o fim do primeiro semestre do ano seguinte.

Sobre os casos em que os valores apresentam divergência entre o benefício pago x comprovação, informamos que houve desconto no contracheque dos empregados sempre que houve pagamento a maior que o comprovado, conforme relatório anexo (Item_1.zip).

Detectamos ainda, casos em que muitos empregados realizaram as inscrições no benefício meses depois do início do ano letivo, acumulando valor do benefício para posterior comprovação retroativa, devendo ser avaliada a concessão e comprovação do benefício anualmente.

Além disso, verificamos que pode ter ocorrido na conferência, um equívoco na documentação para empregados com mais de um dependente. Para corrigir tal situação, encaminhamos listagem final com todos os dependentes dos empregados, conforme relatório anexo (Item 1.zip).

Portanto, as divergências apontadas não se justificam, considerando as explicações e relatórios de folha de pagamento e dependentes apresentados, que comprovam os pagamentos, reembolsos ao titular e efetivos descontos quando necessários.

Segundo o relatório da fiscalização (fls. 129 e ss.), nas folhas de pagamento da TRANSPETRO, foram identificados créditos/pagamentos sob as rubricas "OV01 - AUXÍLIO CRECHE" e "OV03 - AUXÍLIO PRÉ-ESCOLAR". O autor do feito fiscal selecionou, por amostragem, alguns empregados e solicitou as certidões de nascimento dos filhos/enteados e os comprovantes de despesas correspondentes. Em 01/06/2021, a Recorrente comprovou a correção dos valores para alguns empregados, apresentando os documentos necessários. No entanto, para a maioria dos empregados amostrados, houve falhas como a falta de certidões de nascimento, filhos/enteados sem idade para justificar os benefícios, ausência de comprovantes de despesas ou despesas anuais inferiores aos valores pagos em 2017.

No entanto, observa-se que, na impugnação, a recorrente não juntou documentos complementares para contrapor os argumentos de ausência de comprovação dos fundamentos pelos quais poderiam ser pagos os referidos benefícios aos empregados da recorrente.

Em relação ao tópico em referência, considerando ausência de provas da regularidade dos pagamentos por falta de juntada de documentos complementares, especialmente em relação aos demais beneficiários dos pagamentos, alinhado-me, novamente, às razões de decidir da decisão de piso, motivo pelo qual, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto por concordar e adotar abaixo:

Como visto, a Fiscalização considerou a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de auxílio-creche e de auxílio pré-escolar, registrados em folhas de pagamento, percebidos em 2017, por empregados selecionados por amostragem pela Fiscalização. Embora a TRANSPETRO tenha sido regularmente intimada à apresentação de determinados elementos comprobatórios, neste aspecto, não houve a apresentação das certidões de nascimento e/ou de comprovantes das despesas com creche ou ensino pré-escolar relativamente a esses empregados, como consta no item 59 do Relato Fiscal:

59. Constatou-se nas Folhas de Pagamento ao longo de todo o ano de 2017, apresentadas pela Fiscalizada e mencionadas no item (12.1) deste Relatório Fiscal, que houve crédito/pagamento por meio das rubricas “0V01 - AUXILIO CRECHE” e “0V03 - AUXILIO PRE ESCOLAR”.

Em sua defesa, a impugnante assinalou que o lançamento é contrário ao entendimento adotado pelo CARF no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre as mencionadas rubricas. Apontou ainda jurisprudência do STJ.

Razão não lhe assiste.

Como foi multicitado no capítulo anterior, a Fiscalização tem a prerrogativa de verificar o adequado pagamento das contribuições previdenciárias e acompanhar o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, podendo exigir todos os documentos comprobatórios que entender necessários, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 33 da Lei 8.212/9 transcritos anteriormente.

Consoante o item 60 do Relato Fiscal, dado o porte da TRANSPETRO, a Fiscalização selecionou por amostragem alguns empregados, em relação aos quais, por meio do TIF nº 05, foi solicitada a apresentação das certidões de nascimento dos filhos/enteados, bem como dos comprovantes das despesas que ensejaram o pagamento dos citados benefícios pela Fiscalizada.

Como relatado pela Auditora-Fiscal, em 01/06/2021, a Fiscalizada, apresentou a(s) certidão(ões) de nascimento e o(s) comprovante(s) de despesas relativos a alguns dos empregados listados no TIF nº 05 e logrou comprovar a correção dos valores a eles destinados em 2017 por meio das rubricas “0V01 - AUXILIOCRECHE” e “0V03 - AUXILIO PRE ESCOLAR”. Entretanto, conforme informado no item 61 do Relato Fiscal, em relação à maior parte dos empregados relacionados no TIF nº 05: (a) não houve a apresentação de todas as certidões de nascimento dos

filhos/enteados; (b) os filhos/enteados não tinham idades que justificassem a percepção desses benefícios; (c) não houve a apresentação de comprovantes de despesas relativas a creche ou a ensino pré-escolar; e/ou (d) os comprovantes de despesas anuais apresentados ficavam aquém dos valores destinados aos empregados no ano de 2017.

Consta no item 62 do Relatório Fiscal que, em decorrência de a Fiscalizada não ter obtido êxito em comprovar os valores a título de Auxílio Creche e a Auxílio Pré-escolar em relação a diversos empregados relacionados no TIF nº 05, a Fiscalização, por meio do TIF nº 08, reiterou o pedido de apresentação de Certidões de Nascimento e/ou de comprovantes de despesas com creche ou ensino pré-escolar. Em atendimento ao TIF nº 09, que prorrogou o prazo para atendimento ao TIF nº 08, em 18/10/2021, a Fiscalizada não apresentou qualquer Certidão de Nascimento ou comprovante de despesas, limitando-se a prestar poucos esclarecimentos e a relacionar os dependentes para alguns empregados, inclusive alguns que não figuravam em qualquer dos Anexos do TIF nº 08.

Concluiu assim a Fiscalização (nos itens 67 e 68) que, portanto, a Fiscalizada não apresentou todos os comprovantes anuais de despesas requeridos por esta Fiscalização, além de ter deixado de apresentar diversas certidões de nascimento de dependentes que deveriam justificar a percepção dos benefícios por empregados selecionados por amostragem e relacionados nos anexos aos TIF nos 05 e 08. Por essa razão, valores apontados no TIF nº 08 foram considerados como base de cálculo de Contribuições Previdenciárias, assim como se lavrou Auto de Infração (CFL 35), por não apresentação de elementos regularmente solicitados pela Fiscalização.

Em sede de impugnação a empresa se limitou a defender genericamente a não incidência de contribuição previdenciária em relação a rubrica auxílio creche e auxílio pré-escola, com suposto amparo jurisprudencial. Além disso, afirmou que todos os documentos teriam sido apresentados e os fatos esclarecidos. Entretanto, inoportunamente (como visto em capítulo anterior) e a contrario sensu, postulou a concessão de prazo para apresentação dos documentos que se encontrariam em arquivo físico externo para que não houvesse dúvidas acerca das alegações então apresentadas.

Tenho que a alegada Súmula 310/STJ, que dispõe que o auxílio-creche não integra o salário-de-contribuição, se aplica às situações em que fique comprovada e justificada, de acordo com a legislação de regência, a percepção do referido benefício pelo empregado, o que não ocorreu no caso em exame, como veremos.

Ao contestar situações apuradas pela Fiscalização, incumbe à empresa insurgente o ônus da prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito de a Fazenda constituir o crédito, nos termos do artigo 373, inciso II, do Código de Processo Civil.

Do mesmo modo, o Decreto nº 70.235/72 também atribuiu ao contribuinte, no inciso III do art. 161, o ônus de provar as alegações em oposição ao lançamento. O

ônus da prova incumbe ao sujeito passivo que, em sua defesa, alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão tributária, afastando, assim, a infração e sua penalidade. E não basta fazer alegações genéricas. É preciso apresentar todos os documentos e os demais elementos probatórios e estabelecer uma relação entre tais documentos e o fato que se pretende provar.

Caberia à empresa, em sede de impugnação, apresentar os elementos/esclarecimentos faltantes indicados pela Fiscalização ao longo do procedimento fiscal, a saber, as certidões de nascimento e/ou de comprovantes de despesas com creche ou ensino pré-escolar, com vistas a justificar a percepção do respectivo benefício pelo empregado.

Ante o exposto, quanto às referidas rubricas, tenho que está correto o lançamento fiscal.

Pretensão de exclusão da contribuição previdenciária incidente sobre pagamentos a contribuintes individuais.

1) Dirigentes

Segundo o relatório da fiscalização (fl. 136 e ss.), no confronto das folhas de pagamento da TRANSPETRO com as GFIP da TRANSPETRO e da PETROBRAS, constatou-se que, em 2017, houve remunerações pagas ou creditadas pela TRANSPETRO a seus dirigentes que não foram informadas em nenhuma das GFIP dessas empresas.

Observou-se que, quando valores idênticos foram declarados em GFIP em meses muito próximos, a diferença entre a folha de pagamento da TRANSPETRO e as GFIP deixou de ser apurada. Por exemplo, isso ocorreu nas competências de 01/2017 e 02/2017 para ANTONIO RUBENS SILVA SILVINO e nas competências de 09/2017 e 11/2017 para FERNANDO GABRIEL COUTO KAMACHE.

Por outro lado, valores aparentemente declarados “a maior” em uma competência, sem relação direta com valores declarados “a menor” em competência próxima, não foram considerados para abatimento de parcelas não declaradas pela TRANSPETRO. Segundo o relatório, apenas por meio de uma fiscalização na PETROBRAS seria possível elucidar a natureza dos valores declarados por esta para os dirigentes da TRANSPETRO em GFIP. Por essa razão, valores declarados “a maior”, como na competência 04/2017 para FERNANDO GABRIEL COUTO KAMACHE e ROGERIO DAISSON SANTOS, foram desconsiderados pela fiscalização.

A tabela abaixo contém apenas as informações relativas aos dirigentes que tiveram “Apurar a diferença” no campo “Observação” da planilha “ANEXO XIII – DIRIGENTES – FOLHA DE PAGAMENTO X GFIP TRANSPETRO X GFIP PETROBRAS. As informações estão agrupadas por mês, já que todos os dirigentes estavam vinculados ao estabelecimento 02.709.449/0001-59 da TRANSPETRO:

Estabelecimento	Mês	Nome do Diretor	CPF do Diretor	Categoria, conforme GFIP da TRANSPETRO	Remuneração de Diretores não Declarada em GFIP
02.709.449/0001-59	jan/17	FERNANDO GABRIEL COUTO KAMACHE	844.511.227-91		9.015,09
02.709.449/0001-59	jan/17	ROGERIO DAISSON SANTOS	371.889.251-00		90.151,04
02.709.449/0001-59	jan/17	ROGERIO FERNANDES FIGUEIRO	607.807.707-49		34.634,14
02.709.449/0001-59	jan/17 Total				133.800,27
02.709.449/0001-59	mar/17	ANTONIO RUBENS SILVA SILVINO	619.164.048-04		47.597,45
02.709.449/0001-59	mar/17	FERNANDO GABRIEL COUTO KAMACHE	844.511.227-91		30.426,07
02.709.449/0001-59	mar/17	PAULO PENCHINA CORTINES PEREIRA	609.680.107-25		24.415,90
02.709.449/0001-59	mar/17	ROGERIO DAISSON SANTOS	371.889.251-00		44.143,55
02.709.449/0001-59	mar/17	ROGERIO FERNANDES FIGUEIRO	607.807.707-49		36.436,04
02.709.449/0001-59	mar/17 Total				183.019,01
02.709.449/0001-59	abr/17	ANTONIO RUBENS SILVA SILVINO	619.164.048-04		37.067,04
02.709.449/0001-59	abr/17	PAULO PENCHINA CORTINES PEREIRA	609.680.107-25		36.060,41
02.709.449/0001-59	abr/17 Total				73.127,45
02.709.449/0001-59	jul/17	ROGERIO DAISSON SANTOS	371.889.251-00	11	36.060,41
02.709.449/0001-59	jul/17 Total				36.060,41

(...)

A recorrente argumenta que a contribuição previdenciária não deve incidir sobre os pagamentos efetuados a contribuintes individuais, uma vez que tais pagamentos são de natureza eventual e não habitual. Fundamenta-se na Lei nº 8.212/91 que sugere ser clara ao estabelecer que apenas os valores pagos de forma habitual e com caráter de remuneração devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição previdenciária.

Além disso, a recorrente enfatiza que a fiscalização não apresentou provas suficientes para demonstrar a habitualidade dos pagamentos, elemento essencial para caracterizá-los como passíveis de incidência previdenciária.

Não assiste razão ao recorrente. A mera alegação genérica de ausência de habitualidade nos pagamentos não socorre a recorrente. Cabia, ao recorrente, atender ao ônus probatório que lhe compete, indicando as justificativas das diferenças de declarações “a maior” para confirmar que se referem aos valores declarados “a menor”, assim como demonstrar, indene de dúvidas, a correção das declarações realizadas no período.

Alinho-me, mais uma vez, à decisão de piso que, no meu entender, deve ser mantida irretocável:

Como visto, foram lançadas ainda as contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a contribuintes individuais, categorias 11 e 13, em razão de divergências encontradas entre as informações constantes nas folhas de pagamento, na GFIP e na DIRF.

Imperioso destacar, neste tópico, como visto acima, que está consignado no caput do art. 28 da Lei 8.212/91 que o salário de contribuição compreende a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo posto à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Consoante indicado no § 2º do artigo 22 desta mesma lei, estão excluídas determinadas verbas da composição do salário de contribuição, desde que configuradas as situações legalmente previstas, nos termos do § 9º do seu artigo 28.

Com relação aos contribuintes individuais, categoria 11 (dirigentes), constatou a Fiscalização que alguns deles mantinham vínculo empregatício com a PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS – CNPJ: 33.000.167/0001-01, no período em que exerciam a função de dirigentes da TRANSPETRO e foram efetivamente informados em GFIP como empregados pela PETROBRAS em todo o ano de 2017 ou em parte dele. Contudo, no confronto das Folhas de Pagamento da TRANSPETRO com as GFIP da TRANSPETRO e da PETROBRAS, constatou-se que houve remuneração paga/creditada pela TRANSPETRO a seus dirigentes em 2017 que não foi informada em GFIP nem da TRANSPETRO nem da PETROBRAS, tendo sido lançadas as diferenças encontradas:

84. Ao longo de todo o ano de 2017, foram constatadas ainda divergências entre as Folhas de Pagamento, apresentadas pela Fiscalizada e mencionadas no item (12.1) deste Relatório Fiscal, as GFIP da TRANSPETRO, mencionadas no item (12.2) deste Relatório Fiscal e sua DIRF, discriminada no item(12.3) deste Relatório Fiscal.

85. Por meio do TIF nº 02, foram feitos alguns questionamentos acerca do tema. Em sua resposta datada de 31/03/2021, a TRANSPETRO informou que os segurados ANTONIO RUBENS SILVA SILVINO, FERNANDO GABRIEL COUTO KAMACHE, PAULO PENCHINA CORTINES PEREIRA, ROGERIO DAISSON SANTOS e ROGERIO FERNANDES FIGUEIRO mantinham vínculo empregatício com a PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS – CNPJ: 33.000.167/0001-01 no período em que exerciam a função de dirigentes da TRANSPETRO.

86. Com base na informação prestada, durante a Ação Fiscal, foram realizadas consultas ao Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS relativas aos mencionados segurados, constatando-se que eles efetivamente foram informados em GFIP como empregados pela PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS – CNPJ: 33.000.167/0001-01 em todo o ano de 2017 ou em parte dele. Encontram-se anexas a este Relatório Fiscal as consultas realizadas que informam os Salários de Contribuição declarados pela PETROBRAS para os referidos trabalhadores.

87. Contudo, no confronto das Folhas de Pagamento da TRANSPETRO com as GFIP da TRANSPETRO e da PETROBRAS, constatou-se que houve remuneração paga/creditada pela TRANSPETRO a seus dirigentes em 2017 que não foi informada em GFIP nem da TRANSPETRO nem da PETROBRAS.

88. Na planilha “ANEXO XI – DIRIGENTES – REGISTROS NA FOLHA DE PAGAMENTO”, anexa a este Relatório Fiscal, encontram-se discriminados

todos os registros relativos aos dirigentes da TRANSPETRO obtidos em suas Folhas de Pagamento de 2017.

89. A planilha “ANEXO XII – DIRIGENTES – VALORES DECLARADOS PELA TRANSPETRO EM GFIP”, anexa a este Relatório Fiscal, elenca todas as informações relativas aos mencionados dirigentes declaradas pela TRANSPETRO em suas GFIP de 2017.

90. Na planilha “ANEXO XIII – DIRIGENTES – FOLHA DE PAGAMENTO X GFIP TRANSPETRO X GFIP PETROBRAS”, anexa a este Relatório Fiscal, discriminam-se os Salários de Contribuição de cada dirigente verificado nas Folhas de Pagamento da TRANSPETRO, informam-se os valores declarados pela TRANSPETRO e/ou pela PETROBRAS em GFIP e se conclui se há ou não apuração a realizar.

Em sua defesa, a impugnante se limitou a asseverar genericamente a inexigibilidade das contribuições previdenciárias sobre valores pagos de forma eventual. Ao contestar situações apuradas pela Fiscalização, incumbe à empresa insurgente o ônus da prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda de constituir o crédito, nos termos do artigo 373, inciso II, do Código de Processo Civil.

Ante o exposto, tenho que deve prevalecer o lançamento fiscal já que a Fiscalização apurou corretamente a contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos aos contribuintes individuais, categoria 11 (dirigentes), conforme detalhamento das diferenças apuradas na planilha “ANEXO XIII – DIRIGENTES – FOLHA DE PAGAMENTO X GFIP TRANSPETRO X GFIP PETROBRAS”:

(...)”

2) Autônomos

A decisão de piso assim se manifestou sobre as contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos realizados aos autônomos:

No que toca aos contribuintes individuais, categoria 13, constatou-se na DIRF da TRANSPETRO, discriminada no item (12.3) do Relatório Fiscal, que houve pagamentos a segurados contribuintes individuais (Categoria 13) que não constaram nas Folhas de Pagamento e/ou nas GFIP da TRANSPETRO de 2017:

95. Constatou-se na DIRF da TRANSPETRO, discriminada no item (12.3) deste Relatório Fiscal, que houve pagamentos a segurados contribuintes individuais (Categoria 13) que não constaram nas Folhas de Pagamento e/ou nas GFIP da TRANSPETRO de 2017. Acerca do assunto, foram realizados questionamentos à Fiscalizada no TIF nº 04.

96. Em atendimento à Intimação, em 01/06/2021, a TRANSPETRO apresentou esclarecimentos e alguns dos comprovantes de pagamento destinados às pessoas físicas citadas no Anexo I do TIF nº 04.

97. Mesmo após a resposta da TRANSPETRO, ainda restaram dúvidas acerca da natureza dos valores destinados às pessoas físicas elencadas no Anexo I do TIF nº 04, bem como quanto à correção das remunerações informadas pela TRANSPETRO em GFIP. Por essa razão, por meio do TIF nº 07, foram solicitados novamente comprovantes de pagamento e esclarecimentos acerca das informações em GFIP.

98. A planilha “ANEXO XIV - CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS - DIRF X GFIP TRANSPETRO”, anexa a este Relatório Fiscal, discrimina os valores verificados na DIRF e na GFIP por Contribuinte Individual.

Em sua defesa, a impugnante, da mesma forma, se limitou a asseverar genericamente a inexigibilidade das contribuições previdenciárias sobre valores pagos de forma eventual. Ao contestar situações apuradas pela Fiscalização, incumbe à empresa insurgente o ônus da prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito de a Fazenda constituir o crédito, nos termos do artigo 373, inciso II, do Código de Processo Civil.

Como registrado pela Fiscalização (no item 101 do Relato Fiscal), na tabela contida no item 100, apresentada a seguir (em que foram apuradas as diferenças entre os valores pagos aos segurados e os declarados em GFIP), observa-se que alguns segurados contribuintes individuais (categoria 13) sequer figuraram nas GFIP da Fiscalizada nas competências 01/2017, 02/2017, 03/2017, 05/2017, 06/2017, 07/2017, 09/2017 e 11/2017. Outros, embora declarados nas GFIP das competências 02/2017 e 08/2017, tiveram apenas parte de sua remuneração informada em GFIP.

(...)

Ante o exposto, tenho que deve ser mantido integralmente o lançamento fiscal já que a Fiscalização apurou corretamente a contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos aos contribuintes individuais, categoria 13, e não declarados em GFIP ou declarados em valores inferiores aos pagos, conforme detalhamento das diferenças apuradas na tabela constante no item 100 do Relato Fiscal, acima transcrita.

Na fl 141 da fiscalização, a tabela abaixo resume os valores apurados relativamente a contribuintes individuais (Categoria 13), apresentando os montantes por estabelecimento e mês:

Estabelecimento para o qual o serviço foi prestado, conforme informação prestada pela TRANSPETRO	Nome do Contribuinte Individual	CPF do Contribuinte Individual	Espécie de serviço prestado	Competência do Recibo	Valor do Recibo	Valor informado em GFIP	Diferença (A)
02.709.449/0001-59	SERGIO PINTO	052.158.387-04	SERVIÇOS MÉDICOS - EXAMES PERIÓDICOS	fev/17	2.860,80	-	2.860,80
02.709.449/0001-59	SILVIA ELIANE VASCONCELLOS ZAHAR	484.470.727-20	EXAMES PERIÓDICOS	fev/17	300,00	-	300,00
02.709.449/0001-59				fev/17 Total			3.160,80
02.709.449/0001-59	HANS KARL BARON VON MANTEUFFEL	008.136.584-54	SERVIÇOS DE FOTOGRAFIAS	mai/17	1.158,25	-	1.158,25
02.709.449/0001-59	CIDVALDO VICTOR CAVALCANTI	010.958.647-69	SERVIÇOS TÉCNICOS DE CONSULTORIA	mai/17	4.800,00	-	4.800,00
02.709.449/0001-59				mai/17 Total			5.958,25
02.709.449/0001-59	HANS KARL BARON VON MANTEUFFEL	008.136.584-54	SERVIÇOS DE FOTOGRAFIAS	jun/17	1.158,25	-	1.158,25
02.709.449/0001-59				jun/17 Total			1.158,25
02.709.449/0001-59	MARGUI VIEIRA GOMES	955.165.227-49	EXAMES PERIÓDICOS	ago/17	3.600,00	1.800,00	1.800,00
02.709.449/0001-59				ago/17 Total			1.800,00
02.709.449/0001-59	CLAUDIA MARIA VALADAO ARRUDA	803.704.037-20	EXAMES PERIÓDICOS	nov/17	430,00	-	430,00
02.709.449/0001-59				nov/17 Total			430,00
02.709.449/0031-74	MANOEL ROBERTO BATISTA LOPES	016.838.218-07	REGÊNCIA TÉCNICA DE CORAL	fev/17	7.091,10	3.545,55	3.545,55
02.709.449/0031-74				fev/17 Total			3.545,55
02.709.449/0064-32	CARLOS EDUARDO NUNES LIMA	034.904.614-01	AVALIAÇÕES OFTALMOLOGICAS	jul/17	10.900,00	-	10.900,00
02.709.449/0064-32				jul/17 Total			10.900,00
02.709.449/0077-57	PETALA DOREA SILVA	048.207.845-80	AVALIAÇÃO NUTRICIONAL	mar/17	1.680,80	-	1.680,80
02.709.449/0077-57				mar/17 Total			1.680,80
02.709.449/0079-19	CAROL PRISCILLA ESTEVES CHAMBEL NUNES	065.215.224-42	AVALIAÇÃO NUTRICIONAL	jan/17	5.577,20	-	5.577,20
02.709.449/0079-19				jan/17 Total			5.577,20
02.709.449/0079-19	CRISTINA MARIA ROCHA FERREIRA	440.111.054-49	EXAMES PERIÓDICOS	set/17	1.459,04	-	1.459,04
02.709.449/0079-19				set/17 Total			1.459,04

Como apontado na decisão de piso, não é consistente o argumento do recorrente em alegar que tais pagamentos não devem ser alvo de contribuição previdenciária se parte eram declarados em GFIP e outros sequer eram relacionados, mesmo que autônomos. Destarte, voto por manter integralmente o lançamento nesse particular..

Da multa de ofício de 75%. Alegação de confisco do percentual aplicado.

Em relação ao tópico em referência, alinhado-me às razões de decidir da decisão de piso, motivo pelo qual, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto por concordar e adotar abaixo:

Como relatado, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício da multa de 75% sobre os valores das contribuições devidas, que não foram pagas pela empresa, nem declaradas em sua integralidade em GFIP, tendo como fundamento legal o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Por outro lado, protestou a defesa que multa de ofício lançada, de 75% do valor do tributo supostamente devido, acrescida de juros, mostra-se exorbitante e desproporcional, configurando evidente confisco, em frontal violação dos preceitos constitucionais. Em decorrência, requereu ela fosse afastada em sua integralidade.

Cumprir registrar que não cabe ao órgão administrativo julgar sobre a ilegalidade de ato normativo ou inconstitucionalidade de lei, função esta que pertence ao Poder Judiciário. As normas têm presunção de constitucionalidade e de legalidade, motivo pelo qual cabe ao Auditor Fiscal cumpri-las, já que exerce atividade administrativa plenamente vinculada.

Nesse sentido, é o art. 26-A do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal e a Súmula CARF nº 02:

Decreto 70.235/72:

Art.26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

Súmula CARF nº 02:

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade administrativa obrigatória e vinculada. Dessa forma, verifica-se a total obediência ao comando do art. 142, do Código Tributário Nacional.

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.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto

