



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18050.004989/2008-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.476 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2021
Recorrente EDZA PLANEJAMENTO, CONSULTORIA E INFORMÁTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIAÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

PAF. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. CONHECIMENTO ESPECÍFICO. SUBSTITUIÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. DESNECESSIDADE.

As diligências e perícias não se prestam para substituir provas que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo por ocasião da impugnação, pois sua realização pressupõe a necessidade do julgador conhecer fato que demande conhecimento específico. Logo, indefere-se tais pleitos, se prescindíveis para o deslinde da controvérsia, assim considerado quando o processo contiver elementos suficientes para a formação da convicção do julgador.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO EM PECÚNIA. ISENÇÃO. INADMISSÍVEL.

O fornecimento de alimentos “em pecúnia” reveste-se de natureza salarial, porquanto integra o salário de contribuição.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AJUDA DE CUSTO. ISENÇÃO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. COMPROVAÇÃO. IMPRESCINDÍVEL.

O valor da ajuda de custo paga ao segurado integra o salário de contribuição quando o contribuinte não comprovar o cumprimento dos requisitos legais que fundamentam a suposta isenção.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. 13º SALÁRIO. DIFERENÇA SALARIAL. INCIDÊNCIA. OBRIGATORIEDADE.

O décimo terceiro salário e as diferenças salariais apuradas integram o salário de contribuição, eis que não arrolados entre as hipóteses isentivas previstas na Lei previdenciária.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULAS CARF. ENUNCIADOS NºS 4 E 108. APLICÁVEIS.

O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO.

Em nenhum momento, desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, a contribuição social do Salário-Educação deixou de ser exigível.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EMPRESA URBANA. EXIGIBILIDADE.

A contribuição para o INCRA, mesmo após a publicação das Leis nº 7.787/89, nº 8.212/91 e nº 8.213/91, permanece plenamente exigível, inclusive em relação às empresas dedicadas a atividades urbanas.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. EMPRESAS DE MÉDIO E GRANDE PORTE. SUJEIÇÃO.

A contribuição para o SEBRAE, prevista no artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90, não se restringe às micro e pequenas empresas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições devidas a terceiros, entidades e fundos, incidentes sobre a remuneração dos empregados correspondente **a ajuda de custo, alimentação, décimo terceiro salário e diferença salarial.**

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 07-35.030 - proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - DRJ/FNS - transcritos a seguir (processo digital, fls. 355 a 373):

[...]

2. não integraram a base de cálculo da contribuição previdenciária mensal, na respectiva época do pagamento, três parcelas relativas às diferenças salariais decorrentes da Convenção Coletiva de Trabalho, pagas em outubro, novembro e dezembro de 2004. Estas parcelas pagas nas folhas de pagamentos como "DIF CCT 2004 PARC 1/3; 2/3 e 3/3" foram contabilizadas no Livro Diário, na conta Despesas com Pessoal - 00375-8 Salários, cujos lançamentos foram escriturados na página 192 do livro Razão;

3. também que não integraram a base de cálculo da contribuição previdenciária, na filial, no período de janeiro a dezembro/04, o pagamento de ajuda de custo efetuado aos segurados Paulo Souza Braga 020002575, técnico em informática, Gilmar Melo de Oliveira 02000600 e Mario Jose Silva 0200000591, Programadores. A rubrica "ajuda de custo" foi escriturada na conta DESPESAS COM PESSOAL - 00464-0 - AJUDA DE CUSTO, e consta na página 178 do livro Razão;

4. o contribuinte, atendendo à Convenção Coletiva de Trabalho, forneceu auxílio alimentação aos seus empregados sem que tivesse aderido ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT junto ao Ministério do Trabalho e Emprego. A base de cálculo foi apurada identificando, individualmente, a quantia percebida, mensalmente, por cada segurado empregado, ou seja, a quantia percebida a título de indenização auxílio alimentação deduzida do desconto auxílio alimentação, constante das folhas de pagamentos do período de janeiro a dezembro/04;

5. deixou de Informar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, nas respectivas épocas de vencimento, além das rubricas acima mencionadas, os valores pagos às cooperativas de trabalho por serviços prestados através de seus cooperados; e não foi incluído no salário de contribuição previdenciária os valores pagos aos segurados empregados a título de Décimo Terceiro Salário, relativamente ao ano de 2004.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada do Auto de Infração, a Fiscalizada apresentou impugnação, através de seu procurador legalmente constituído, fundamentando-se nas razões de fato e de direito a seguir sintetizadas.

I - DA PRELIMINAR DE NULIDADE - AUSÊNCIA DE CLAREZA DO AUTO DE INFRAÇÃO

Defende que não há, no presente Auto de Infração, a correlação fácil e precisa frente às planilhas de cálculos das contribuições. Não sendo possível identificar, ao certo, como a auditora-fiscal chegou aos valores lançados, porquanto em nenhum momento se define claramente qual a base de cálculo empregada, especialmente no que tange as planilhas de cálculos.

Esclarece que, segundo o Relatório Fiscal do Auto de Infração, item 4.1 -Dos Créditos Apurados, os créditos previdenciários lançados no Auto de Infração em epígrafe foram apurados com base nos lançamentos contábeis e documentos verificados durante a auditoria, referem-se às diferenças apuradas nas folhas de pagamentos relativas aos empregados sobre o qual incide a contribuição relativa a Terceiras Entidades no percentual de 5,8%, assim distribuídos: 2,5% - salário educação, 0,2% - INCRA, 1,0% - SENAC, 1,5% - SESC e 0,6% - SEBRAE. Todavia, não consta a discriminação clara e precisa dos fatos geradores e das respectivas bases de cálculo e nem da fundamentação legal da dívida.

Segue discorrendo e apresentando doutrina e jurisprudência a respeito dos requisitos legais para validade do Auto de Infração, a fim de reforçar a tese de **ausência da clareza do fundamento legal**, em que se baseia o débito, não permitiu o seu pleno exercício a ampla defesa.

II - DO MÉRITO

1. Da Improcedência Das Bases De Cálculo Consideradas Na Fiscalização.

Defende a natureza indenizatória dos pagamentos a título de **ajuda de custo, alimentação, 13º Salário e diferenças salariais estabelecidas em CCT**.

Diz que os pagamentos a título de ajuda de custo tiveram como objetivo custear as despesas de deslocamento de seus empregados, ou seja, valores pagos aos empregados para cobrir despesas de deslocamento por ele realizadas, a exemplo de despesas de diligências, acompanhamento de clientes internos ou externos etc.. Tais pagamentos são, portanto, simples reembolso de despesas de deslocamento.

Sustenta que os pagamentos, em dinheiro, a título de alimentação aos seus empregados não possui caráter salarial porque não representa uma contrapartida ao esforço de trabalho dos empregados.

2. Da Ilegalidade e Da Inconstitucionalidade Das Contribuições Exigidas.

Nesse tópico, discorre, exaustivamente, sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência (salário-educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), apresentando suas contradições acompanhadas de doutrina e jurisprudência.

Resumidamente, a Fiscalizada diz ser ilegítima a exigência das contribuições sociais, em face dos seguintes motivos:

a) Salário-educação

- inexistência de diploma legal válido para cobrar o salário-educação, porquanto a Lei nº 9.424/96 é inconstitucional por não ter cumprido o adequado processo legislativo.

- a Lei nº 9.424/96, quando define a base de cálculo e a alíquota do salário-contribuição, não é clara quanto à materialidade do fato gerador, sendo omissa no que se refere ao sujeito passivo da obrigação.

b) INCRA

- não pode ser exigida de contribuintes que desenvolvem atividades preponderantemente urbanas, como é o seu caso.

- o art. 240 da Constituição Federal apenas recepciona as contribuições sobre a folha de salários que foram destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional, o que não é o caso dessa contribuição.

- a contribuição ao INCRA guarda identidade de base de cálculo com a contribuição prevista na Lei nº 8.212/91, o que é vedado pela Constituição Federal.

- a contribuição é ilegal porque o art. 153 da CF não a previu em nenhum dos seus incisos.

c) SEBRAE

- os únicos sujeitos passivos da contribuição são as micro e pequenas empresas que se enquadram no campo de atuação das contribuições para o SENAI, Sesi, SENAC e SESC.

- como as cobranças das contribuições do SENAI, Sesi, SENAC e SESC para as prestadoras de serviços foram ilegítimas, posto que esta atividade constitui uma categoria autônoma e distinta da atividade industrial e comercial, o mesmo raciocínio é aplicado à cobrança ao SEBRAE.

- afronta ao disposto no artigo 149, § 2º, alínea "a", da Constituição Federal, pois não podem tomar como base de cálculo a folha de salários.

3. Da Cobrança Da Multa Com Caráter Confiscatório: Afronta às Garantias Constitucionais.

Defende que estão sendo utilizados nas multas aplicadas índices absurdamente elevados, demonstrando o seu caráter confiscatório totalmente vedado pela Constituição Federal.

Esclarece que é facultado ao julgador o poder, diante do fato concreto, de reduzir a multa excessiva aplicada pelo FISCO para o percentual de, no máximo, 20%.

Cita julgados do Superior Tribunal Federal - STF reconhecendo o princípio da Vedação do Confisco em se tratando de aplicação de multa moratória fiscal.

4. Da SELIC - Impossibilidade De Sua Utilidade Como Taxa De Juros Moratório.

Inicialmente, esclarece a forma de cálculo dos juros de mora antes da Selic, as espécies de juros existentes e depois a natureza da taxa de juros Selic.

Explica que a taxa Selic não pode ser aplicada como juros moratórios, uma vez que sua aplicação com relação aos tributos fere o princípio constitucional da legalidade. E ainda que, nos termos do art. 161, parágrafo 1º do CTN, a fixação de juros em percentual superior a 1% somente pode se dar por Lei Complementar, sob pena de afronta ao princípio da hierarquia das leis albergado pela Constituição Federal.

Assevera que a Lei nº 9.065/95, ao estipular percentuais diversos daqueles permitidos pelo CTN, fere os direitos básicos por ele garantidos já que aquela norma é hierarquicamente inferior.

5. Da Aplicação Da Norma Constitucional Em Detrimento Da Inconstitucional.

Nesse tópico, requer a aplicação da norma constitucional em detrimento de dispositivo infralegal flagrantemente inconstitucional.

Frisa que compete aos Órgãos Administrativos deixar de aplicar lei ou ato normativo flagrantemente inconstitucional e ilegal e, para tanto, cita doutrina e jurisprudência administrativa.

III - DO PEDIDO

Por fim, requer o acolhimento da impugnação para que, em sede de preliminar, o crédito lançado seja julgado nulo ou, no mérito, seja julgado improcedente pelas razões apresentadas.

E, ainda, em atenção ao princípio da eventualidade, requer sejam revistas às multas e os índices de correção utilizados, em razão do evidente caráter ilegal destas exigências.

(Destaques no original)

Julgamento de Primeira Instância

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, por unanimidade, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 355 a 373):

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

DEBCAD nº 37.158.738-7

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Considera-se como 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.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO.

Em nenhum momento, desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, a contribuição social do Salário-Educação deixou de ser exigível.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EMPRESA URBANA. EXIGIBILIDADE.

A contribuição para o INCRA, mesmo após a publicação das Leis nº 7.787/89, nº 8.212/91 e nº 8.213/91, permanece plenamente exigível, inclusive em relação às empresas dedicadas a atividades urbanas.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. EMPRESAS DE MÉDIO E GRANDE PORTE. SUJEIÇÃO.

A contribuição para o SEBRAE, prevista no artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90, não se restringe às micro e pequenas empresas.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

As contribuições em atraso estão sujeitas aos juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2008 a 30/09/2009

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

Impugnação improcedente

(Destaques no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, inovando quanto à produção de prova por meio de diligência, mas nada acrescentando de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 380 a 388).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 2402-010.476 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18050.004989/2008-66

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 19/8/2015 (processo digital, fl. 377), e a peça recursal foi interposta em 15/9/2015 (processo digital, fl. 380), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

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.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento da Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque houve cerceamento de defesa motivada por fundamentação inadequada, assim, assim como agressão a princípios constitucionais. Não obstante mencionadas alegações, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, a Contribuinte foi regularmente intimada a apresentar documentos e esclarecimentos relativos às contribuições

referentes ao período sob procedimento fiscal (Termo de Início de Ação e Intimações subsequentes). Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pelo Recorrente, a autoridade fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN.

A propósito, vale transcrever trechos da decisão de origem, quem muito bem elucidam reportados fatos, nestes termos:

No caso em comento, no que concerne ao aspecto formal do Auto de Infração, ao contrário do alegado pela Defendente, verifica-se que o mesmo foi lavrado nos estritos contornos legais, contemplando todas as informações necessárias à defesa do contribuinte.

Consoante o Relatório Fiscal - REFISC, que é parte integrante do lançamento, verifica-se que a autoridade lançadora descreve, pormenorizadamente, o fato gerador das contribuições lançadas, expondo os elementos fáticos e fundamentos jurídicos que levaram a apuração das diferenças de contribuições, que aqui colaciono o necessário:

- 3.1 No exame das Folhas de Pagamentos apresentadas pelo contribuinte foram identificados pagamentos de três parcelas relativas às diferenças salariais decorrentes da Convenção Coletiva de Trabalho, pagas em outubro, novembro e dezembro de 2004 que não fizeram parte do salário de contribuição mensal na respectiva época do pagamento. Estas parcelas pagas nas Folhas de Pagamentos como "**DIF CCT 2004 PARC 1/3; 2/3 e 3/3**" foram contabilizadas no Livro Diário acima citado, na conta Despesas com Pessoal - 00375-8 Salários, cujos lançamentos foram escriturados na página 192 do livro Razão.
- 3.2 Também foi identificado, na filial, pagamento de ajuda de custo no período de janeiro a dezembro/04 aos segurados Paulo Souza Braga 020002575, técnico em informática, Gilmar Melo de Oliveira 02000600 e Mario Jose Silva 0200000591, Programadores que não integraram a base de cálculo previdenciário. A rubrica ajuda de custo foi escriturada na conta DESPESAS COM PESSOAL - 00464-0 - AJUDA DE CUSTO, e consta na página 178 do livro Razão.
- 3.3 O contribuinte atendendo à Convenção Coletiva de Trabalho forneceu auxílio alimentação, no entanto não efetuou sua adesão ao PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador junto ao Ministério do Trabalho e Emprego, conforme comprova a consulta formulada junto ao órgão competente através de e-mail de 08/07/08, em anexo. Apuramos a base de cálculo identificando individualmente a quantia percebida por cada segurado empregado mensalmente, ou seja, a quantia percebida a título de indenização auxílio alimentação deduzida do desconto auxílio alimentação, constantes nas Folhas de Pagamentos do período de janeiro a dezembro/04.

Note-se que, de modo objetivo, a fiscalização buscou determinar a origem das contribuições lançadas e, do mesmo modo, os fundamentos legais das exigências, os quais estão arrolados no anexo "Fundamentos Legais do Débito (FLD)", também integrante do Auto de Infração.

Como se vê, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar no "Auto de Infração" e "Relatório Fiscal", em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 2 a 26 e 37 a 42).

Tanto é verdade, que a Interessada refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Logo, não restaram dúvidas de que o Sujeito Passivo compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante quem se defender.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confirma-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, ulteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar sobre a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Como visto no art. 142, § único, do CTN já transcrito em tópico precedente, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, que desempenha suas atividades nos estritos termos determinados em lei. Logo, haja vista reportada vinculação legal, a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos em face das ilegalidades e inconstitucionalidades suscitadas relativamente às contribuições destinadas a terceiros, entidades e fundos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

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 Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

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

Do exposto, improcede a argumentação da Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Solicitação de diligência

A Recorrente alega a necessidade da realização de diligência a fim de comprovar a veracidade das informações por ela apresentadas, o que não se justifica à luz do Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 18 e 28, nestes termos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Do exposto, não vejo razão para deferir reportado pedido, pois sua realização tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, não podendo ser utilizada para a produção de provas que o contribuinte deveria trazer junto com a impugnação. No caso, inexistente matéria controversa ou de complexidade que justificasse um parecer técnico complementar, razão por que os documentos acostados aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador.

Mérito

Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais questões suscitadas no recurso, a Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do acórdão do processo nº 18050.004983/2008-99, decorrente da mesma autuação, nestes termos:

[...]

Versam os autos sobre lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração sob DEBCAD n.º 37.158.738-7, no valor de R\$ 6.881,56, relativamente às diferenças de contribuições previdenciárias devidas a Terceiras Entidades e Fundos (SALÁRIO EDUCAÇÃO (2,5%), INCRA (1,0%), SENAC (1,5%), SESC (1,5%), SEBRAE (0,6%)) incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título **de ajuda de custo, alimentação paga em desacordo com a legislação, décimo terceiro salário e diferença salarial estabelecida em convenção coletiva de trabalho**, no período de 01/2004 a 12/2004.

[...]

I - DO MÉRITO

1. DA IMPROCEDÊNCIA DAS BASES DE CÁLCULO CONSIDERADAS NA FISCALIZAÇÃO

A fiscalização identificou diferenças de recolhimentos nas contribuições devidas as Terceiras Entidade ou Fundos, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de **ajuda de custo, alimentação paga em desacordo com a legislação, décimo terceiro salário e diferença salarial estabelecida em convenção coletiva de trabalho.**

Em sua defesa, a Interessada alega, unicamente, que as verbas, objeto do lançamento, possuem natureza indenizatória. Também esclarece que os pagamentos, em dinheiro, a título de alimentação não representam uma contrapartida ao esforço de trabalho dos empregados e que a ajuda de custo teve como objetivo custear as despesas de deslocamento de seus empregados.

É fundamental destacar que a Defendente não se insurge quanto aos valores lançados e a sua origem, mas sim quanto à natureza de tais lançamentos. Assim, uma vez incontroverso o montante apontado pela fiscalização como fato gerador, imperioso a análise da legislação de regência.

A Lei Orgânica da Seguridade Social, Lei nº 8.212/91, assim define salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuições à Seguridade Social:

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

I - 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; (sem grifos no original)

Ainda convém salientar que somente não integram o salário-de-contribuição para os fins da contribuição previdenciária as hipóteses previstas no art. 28, § 9º, da mesma Lei nº 8.212/91.

Pelo que se denota do texto reproduzido acima, para que valores despendidos sejam excluídos do campo de incidência das contribuições previdenciárias, não importa o título jurídico utilizado para realizar o pagamento, isto é, o nome da verba não possui relevância, mas sim se, no caso concreto, o montante despendido tem intuito de retribuir o trabalho. Dessa forma, tem-se que o fato gerador do tributo em tela integra o conceito de remuneração.

Nesse compasso, é condição essencial para que as verbas pagas, a título de **ajuda de custo, alimentação, décimo terceiro salário e diferença salarial estabelecida em convenção coletiva de trabalho**, deixem de integrar o conceito de remuneração a comprovação de que se encontram dentro das hipóteses isentiva previstas no art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91.

Esclarece-se que todas as informações que serviram de base para o lançamento tributário foram obtidas da GFIP e das folhas de pagamentos, apresentadas pelo próprio sujeito passivo. Logo, qualquer argumento contrapondo os créditos levantados deve vir acompanhado de provas documentais, o que não restou atendido pela Defendente.

Desse modo, em que pese o entendimento contrário da Impugnante, não merece reparo o lançamento das contribuições contidas no presente Auto de Infração, porquanto, ao contrário do que fez a fiscalização, informando passo a passo os procedimentos adotados para chegar se as diferenças apuradas, a Interessada apenas se preocupou em

alegar. Sequer foi capaz de apresentar a prestação de contas das "ditas" despesas com deslocamentos, a qual diz ter ressarcido aos seus empregados.

Não junto aos autos nenhum documento ou esclarecimento que demonstrasse inequivocamente que as três parcelas relativas às diferenças salariais decorrentes de CCT eram, de fato, verbas indenizatórias. Logo, tem-se que a apresentação de alegações desacompanhadas de provas não tem o poder de afastar a exigência.

[...]

a) Da Contribuição Salário-educação

A constitucionalidade e a exigibilidade da contribuição do salário-educação sob o regime da Lei nº 9.424/1996 já foi atestada em Súmula do Supremo Tribunal Federal:

SÚMULA (STF) Nº 732

É CONSTITUCIONAL A COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO, SEJA SOB A CARTA DE 1969, SEJA SOB A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, ENO REGIME DA LEI 9424/1996. (Súmula nº 732 do STF)

Com previsão no art. 212, § 5º, da Constituição Federal, a contribuição é destinada ao financiamento do ensino fundamental público, obrigando a todas as empresas vinculadas à Previdência Social ao recolhimento de 2,5% sobre a folha de pagamento de seus empregados, excetuando-se os órgãos públicos, escolas públicas e particulares, organizações filantrópicas hospitalares e de assistência social, assim como as de fins culturais reconhecidos como relevantes para o desenvolvimento do País.

Portanto, carecem de razão as alegações de que a exigência da contribuição do salário-educação - com supedâneo na Lei nº 9.424/96 e na Medida Provisória nº 1.565/97 (após várias reedições convertida na Lei nº 9.766/98) - é inconstitucional, e de que vários aspectos da hipótese de incidência da contribuição, ora discutida, não foram adequadamente definidos pelos citados atos legais.

b) Da Contribuição para o INCRA

A contribuição destinada ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, criada pelo Decreto-Lei nº 1.110, de 09/07/70, é cobrada com fundamento legal no § 4º, do artigo 6º da Lei nº 2.613/55, mantida pelo Decreto-Lei nº 1.146/70, conforme demonstrado no relatório "Fundamentos Legais do Débito - FLD".

Quanto à alegação de que a contribuição para o INCRA foi extinta por força da Lei 7.787/89 não merece prosperar, porquanto a referida contribuição não tem a mesma natureza jurídica nem a mesma destinação constitucional que a contribuição previdenciária sobre a folha de salários.

Importa, ainda, esclarecer que essa contribuição não está enquadrada na categoria de contribuição à Seguridade Social e, portanto, as Leis nºs 7.787/89 e 8.212/91, que tratam do custeio da Seguridade Social, não poderiam dispor sobre ela - mantê-la, revogá-la, alterá-la ou extingui-la.

Outro argumento apresentado pela Defendente diz respeito à inaplicabilidade da exação em questão nas empresas que desenvolvem atividades preponderantemente urbanas. Esse argumento também não procede. Explico:

O Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal já reconheceram, em diversas oportunidades, que a contribuição para o INCRA permanece plenamente exigível, inclusive em relação às empresas dedicadas a atividades urbanas:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. EXIGIBILIDADE. ENTENDIMENTO FIRMADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO. ERESP 770.451/SC. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

1. A Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos EREsp 770.451/SC, em 27 de setembro de 2006 (acórdão ainda não-publicado), dirimindo dissídio existente entre as duas Turmas de Direito Público acerca da

possibilidade de compensação entre a contribuição para o INCRA e a contribuição incidente sobre a folha de salários, consignou que a exação destinada ao INCRA, criada pelo Decreto-Lei 1.110/70, não se destina ao financiamento da Seguridade Social. Isso porque esta assegura direitos relativos à Saúde, à Previdência Social e à Assistência Social, enquanto aquela é contribuição de intervenção no domínio econômico, destinada à reforma agrária, à colonização e ao desenvolvimento rural.

2. Na ocasião, seguindo essa orientação, os Ministros integrantes daquele órgão julgador, reformulando orientação anteriormente consagrada pela jurisprudência desta Corte, entenderam que a contribuição destinada ao INCRA permanece plenamente exigível, na medida em que: (a) a Lei 7.787/89 apenas suprimiu a parcela de custeio do Prorural; (b) a Lei 8.213/91, com a unificação dos regimes de previdência, tão-somente extinguiu a Previdência Rural; (c) a contribuição para o INCRA não foi extinta pelas Leis 7.787/89, 8.212/91 e 8.213/91.

3. Na linha da jurisprudência consagrada no Supremo Tribunal Federal, esta Corte de Justiça passou a decidir pela possibilidade da cobrança das contribuições destinadas ao FUNRURAL e ao INCRA de empresas vinculadas exclusivamente à previdência urbana.

4. Ante o entendimento de que a contribuição destinada ao INCRA permanece plenamente exigível, inclusive em relação às empresas dedicadas a atividades urbanas, restam prejudicados os demais pedidos formulados pelo ora recorrente na petição de recurso especial.

5. Recurso especial parcialmente provido.

(STJ. 1ª Turma. REsp 696460/CE ; RECURSO ESPECIAL2004/0135435-2. Rel. Min. Denise Arruda. DJ 14.05.2007, p. 251) (destacou-se)

[...]

c) Da Contribuição para o SEBRAE

A alegação de que a contribuição para o SEBRAE se restringe às micro e pequenas empresas não procedem.

Conforme entendimento pacífico do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, a contribuição para o SEBRAE, prevista no artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90, não se restringe às micro e pequenas empresas:

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. SEST/SENAT. MICRO E PEQUENA EMPRESA.

Esta colenda Corte, no julgamento do RE 396.266, Rel. Min. Carlos Velloso, consignou o entendimento de que a contribuição para o SEBRAE configura contribuição de intervenção no domínio econômico. Logo, são insubsistentes as alegações da agravante no sentido de que empresa fora do âmbito de atuação do SEBRAE, por estar vinculada a outro serviço social (SEST/SENAT) ou mesmo por não estar enquadrada como pequena ou microempresa, não pode ser sujeito passivo da referida contribuição. Precedente: RE 396.266, Rel. Min. Carlos Velloso. Agravo regimental a que se nega provimento.

(STF, 1ª T. RE-AgR 401.823/SC. Rel. Min. Carlos Britto. DJ 11.02.2005, p. 09)

(grifou-se)

(Destques no original)

Multa de ofício e juros de mora aplicáveis

As aplicações da multa de ofício e dos juros de mora se impõem, respectivamente, pelos arts. 44, I, e 61, §3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. Confirma-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes **multas**: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (grifo nosso)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Art. 61. [...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão **juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifo nosso)

Acrescente-se que tais matérias já estão pacificadas perante este Conselho, segundo os Enunciados nºs 4 e 108 de súmulas da sua jurisprudência, abaixo transcritos:

Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Como visto, reportada matriz legal impede que a aplicação de tais acréscimos seja submetida à discricionariedade das autoridades tributárias, cujas atividades são vinculadas, nos termos do CTN, art. 142, parágrafo único. Por conseguinte, o procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará na cominação de mencionados acréscimos legais, nos exatos termos da legislação. Logo, resta à autoridade fiscal aplicar citada penalidade no exato percentual legalmente previsto, nestes termos:

Art. 142. [...]

[...]

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.as exigências são feitas nos estritos contornos do princípio da legalidade.

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Conclusão

Ante o exposto, rejeito as preliminares suscitadas no recurso interposto e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz