



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	19515.004509/2010-30
RESOLUÇÃO	2301-001.084 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUEZ WATER TECHNOLOGIES AND SOLUTIONS BRASIL TRATAMENTO DE AGUAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

<p>Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.</p>

Assinatura Digital

CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL – Relator

Assinatura Digital

Nome do Presidente – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Diogo Cristian Denny, Marcelo Freitas de Souza Costa e Carlos Eduardo Avila Cabral..

RELATÓRIO

Tem-se na origem Auto de Infração relativo a Contribuições Previdenciárias que decorre infrações assim discriminadas pelo Relatório Fiscal de fls. 48/54:

1. Este relatório é integrante do Auto de Infração — AI relativo a contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre os salários dos empregados.

2. Constituem fatos geradores as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais não declarados ou declaradas a menor na GFIP - Guia de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

2.1. Folhas de pagamento de empregados e autônomos. No período de 01/2006 a 12/2007 a empresa remunerou segurados empregados e trabalhadores autônomos e deixou de recolher a totalidade das contribuições e declarar em GFIP - Guias de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social as remunerações pagas. A relação nominal de segurados e valores de remuneração mensal que constavam em Folhas de Pagamento mas foram omitidos da GFIP encontram-se no Anexo 1 ao Auto de Infração relativo à contribuição da empresa nº 37.267.728-2.

2.2. Abonos sem previsão legal. A empresa pagou a seus empregados os seguintes abonos: Abono Salarial, Indenização Idade maior que 45, Abono Cláusula 24, sem considerá-los como base de cálculo das contribuições previdenciárias. Tendo sido intimada a esclarecer a natureza destas verbas, informou que são decorrentes de acordos trabalhistas. Tal fato não justifica sua não incidência, em virtude de falta de previsão legal, conforme exclusão prevista no item "7" da alínea "e" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP nº 1.586-9, de 21/05/98, reeditada e posteriormente convertida na Lei nº 9.711/98. A relação nominal de segurados e valores pagos encontram-se no Anexo 2 ao Auto de Infração relativo à contribuição da empresa nº 37.267.728-2.

2.3 Pagamentos em forma de utilidades. O contribuinte remunerou o senhor François Jean Michel Unal (trabalhador sem vínculo empregatício até 12/2006 e empregado a partir de 01/2007) com pagamentos de despesas pessoais dos mesmos, tais como aluguéis, taxa de condomínio, IPTU, escola de familiares, seguros, telefone residencial, conta de energia elétrica e outras. Estas verbas foram consideradas como remuneração, por se tratarem de benefícios concedidos a estes trabalhadores, sob a forma de utilidades, em contrapartida ao trabalho por eles exercido. A relação nominal de segurados e valores pagos encontram-se no Anexo 2 a este relatório, coluna "Despesas Pessoais". Os valores foram obtidos dos lançamentos contábeis, conforme relação constante nos Anexos 2A ao Auto de Infração relativo à contribuição da empresa nº 37.267.728-2.

2.4 Pagamento a título de PLR - Participação dos empregados nos lucros e resultados. Em 07 e 08/2007 a empresa pagou PLR (Participação dos empregados nos lucros e resultados) em desacordo com a legislação.

...

2.4.3. No acordo da matriz consta: "o valor..., será de.... distribuídos aos empregados de acordo com a avaliação de cada Diretor por área". Portanto não houve um critério objetivo de atingimento de metas ou resultados, mas critério discricionário, de cada Diretor. Além disto, este acordo foi assinado em 01/07/2007, com vigência de 01/07/2007 a 30/06/2008, mas para pagamento já

em 30/07/2007. Ou seja: não houve um planejamento anual para premiar os empregados de acordo com metas anuais, pois não havia meta a ser atingida.

2.4.4. Já o acordo da filial de Cajamar, apesar de se referir ao período de 01/01/2006 a 31/12/2006, foi assinado "a posteriori", em 24/07/2007 para pagamento em 30/07/2007. Portanto, fica caracterizado que não havia meta nenhuma a ser cumprida para os empregados, pois o exercício 2006 já tinha encerrado há 7 meses. Também foi acordado que o pagamento seria a todos os funcionários da filial, conforme uma lista anexa (a qual não foi apresentada). Portanto não ficou estabelecido no acordo nenhum tipo de critério ou meta a ser atingida, mesmo que fosse para o ano findo de 2006.

2.4.5. Portanto, conclui-se que nos acordos celebrados para o pagamento destas verbas não havia um programa de metas, resultados e prazos, e nem objetivos a serem atingidos, bem como não mencionou os mecanismos de aferição das informações referentes ao cumprimento do acordado.

...

2.5. Diferença de alíquotas. A empresa, até 12/2006 possuía convênio com o FNDE — Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, utilizando-se do código 0078 na GFIP e recolhendo em guia separada com a alíquota de 2,5% diretamente ao FNDE. A partir de 01/2007, com o advento do Decreto n°. 6003, de 28/12/2006 este tipo de arrecadação encerrou-se e o recolhimento deveria ser efetuado diretamente a então Secretaria da Receita Previdenciária, juntamente com as demais contribuições.

No entanto, nas competências 01 a 08 a 13/2007 a empresa utilizou-se na GFIP de código de terceiros incorreto 0078 em vez de usar o código 0079. Este enquadramento encontra-se no art. 148 da INSTRUÇÃO NORMATIVA INSS/DC N° 100, de 18/12/2003 alterado pelo art 139 da INSTRUÇÃO NORMATIVA SRP N° 3, DE 14/07/2005. Tal fato gerou diferença na alíquota de contribuição de terceiros, para 3,3% quando o correto seria 5,8%, conforme relação do quadro abaixo:

(Tabela à fl. 754)

3. Dos valores apurados foram abatidos os valores recolhidos que excederam os valores declarados nas GFIP entregues antes do início da ação fiscal, os quais constam no Discriminativo do Débito — DD, na coluna Créditos, no Relatório de Documentos Apresentados — RDA e no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados — RADA, em anexo.

4. A constituição deste crédito abrange o período de 01/2006 a 12/2007.

5. Foram examinados os seguintes documentos:

- GFIP — Guias de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, - Folhas de Pagamento de empregados e de autônomos - DIRF — Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte — 2006 e 2007

- Livros Diário anos 2006 e 2007

6. Os valores declarados em GFIP antes do início do procedimento fiscal não são objeto do presente lançamento, mas apenas os valores pagos que constam na documentação apresentada pela empresa e não haviam sido declarados em GFIP antes do início do procedimento fiscal.

...

Registra também o relatório fiscal que outros autos de infração foram lavrados em função da mesma apuração, a saber:

- a) 37.267.728-2 - Contribuições da Empresa – PAF nº 19515.004507/2010-41;
- b) 37.267.731-2 - Contribuições ao FNDE – PAF nº 19515.004506/2010-04;
- c) 37.267.729-0 - Contribuições de Segurados – PAF nº 19515.004508/2010-95;
- d) 37.267.732-0 - Omissão de fatos geradores na GFIP - CFL 68 – PAF nº 19515.004510/2010-64

Os 3 últimos PAFs acima relacionados e o presente encontram-se apensados ao PAF nº 19515.004507/2010-41 e em julgamento nesta mesma sessão.

Também de acordo com o relatório da decisão recorrida, a impugnação apresentada foi nos seguintes termos:

Preliminarmente, aduz que a autuação foi efetuada fora do prazo dado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que foi encerrado mediante Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (TEPF) em 17/12/2010, tendo sido a empresa notificada do lançamento em 21/12/2010, quanto “não mais estava investida de poderes de fiscalizar, autuar e exigir qualquer obrigação”. Entende que com o citado encerramento, readquiriu espontaneidade e somente poderia receber autuações sob novo MPF.

Alega que não existiriam diferenças de recolhimentos para empregados e autônomos, posto que estes constavam da GFIP da impugnante, e foram recolhidos em GPS. Pede perícia e juntada posterior de documentos para provar tais recolhimentos.

Sobre a natureza dos abonos pagos, aduz, inicialmente que a autuação não discrimina os valores pagos a título de cada um dos abonos, que teriam fundamentação específica e não poderiam ser agregados, incidindo em cerceamento do direito de defesa.

Alega que as verbas mencionadas seriam abono especial, pagos duas vezes em 2006 e uma em 2007, com caráter eventual; indenização idade maior que 45, prevista em convenção coletiva e paga a empregados demitidos maiores que essa idade; abono cláusula 24, pago em valor único para empregado que passa a turno ininterrupto de revezamento.

O abono especial tratou-se de ganho eventual, não sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, conforme o art. 28, §9º, “e”, 7, da Lei 8.212/1991.

Por força de convenção coletiva, há cogência legal nos termos do art. 7º, XXVI da Constituição Federal. Ou seja, apenas se houvesse habitualidade, teria o abono feição de base de cálculo.

Em relação ao abono cláusula 24, o mesmo se dá, com ganho eminentemente eventual, visando reparar a perda de um direito.

Quanto à indenização idade maior que 45, também era um ganho eventual decorrente de convenção coletiva de trabalho, visando reparar um dano, consubstanciado na demissão sem justa causa de quem tenha mais de 45 anos.

Sobre o pagamento de despesas pessoais de Pedro Mozetic e Jean Michel Unal, tratam-se de estrangeiros que vieram a projetos específicos e consultoria na gestão da empresa, laborando em local distante de suas residências originais (Argentina e França). De certo, no entanto, que “habitação não integra o salário nos casos em que for indispensável à realização do trabalho” e se deu em preferência à diárias de hotel. Nesse sentido, a Orientação Jurisprudencial 131 da Subseção de Dissídios Individuais (SI-1) do Tribunal Superior do Trabalho: “A habitação e a energia elétrica fornecidas pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis à realização do trabalho, não tem natureza salarial”.

Sobre a natureza jurídica da participação dos Lucros e Resultados (PLR), trata-se de verba desvinculada da remuneração, não integrando o salário de contribuição. Apenas o pagamento realizado a título de PLR em comprovada fraude à lei é que deve ser descaracterizado. Tal fraude consistiria na substituição do salário por parcelas denominadas PLR mas que de lucros ou resultados não tratem. No caso da impugnante, esta rubrica foi paga em função de cláusulas de acordos coletivos, não havendo na lei exigência de lapso temporal mínimo entre a assinatura do acordo e o período de avaliação, como quer a auditoria, apenas que este acordo deve ser celebrando previamente ao pagamento. O lapso de tempo decorreu das negociações necessárias ao acordo.

Pede a exclusão dos representantes da empresa listadas no Relatório de Vínculos uma vez que o art. 13 da Lei 8.620/1993 foi revogado pela Lei 11.941/2009 e não houve infração à lei, estatuto ou contrato social, nos termos do art. 135 do CTN a justificar o procedimento.

Requer, ao final, o acolhimento da preliminar ou, no mérito, a insubsistência do feito. Requer também a produção de provas, com a juntada posterior de documentos e realização de perícias tantas quantas forem necessárias para apuração da verdade material, bem como a expedição de notificações também ao patrono da impugnante.

À folha 736, em 4/3/2011, a impugnante apresenta pedido de juntada de laudo pericial contábil de consultoria contratada para provar a inexistência dos débitos lançados nos processos 19515.004507/2010-41, 19515.004508/2010-95 e 19515.004509/2010-30, que é juntado às folhas 739 a 744.

Os presentes autos foram apensados aos autos do processo 19515.004507/2010-14 (folha 745).

Houve a realização de diligência no sentido de verificar as informações prestadas antes da auditoria (fl. 745).

Às fls. 747 e seguintes há despacho em retorno a diligência nos termos abaixo:

O procedimento adotado pela Seção de Fiscalização, conforme consta do relatório fiscal do auto de infração anexado às fls. 48/54 do citado processo, foi o seguinte:

a) Constituíram fatos geradores as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados não declaradas ou declaradas a menor na GFIP / Guia de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, conforme item 2 do relatório.

b) Foram examinados os seguintes documentos, conforme item 5 do relatório:

GFIP's – Guias de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social Folhas de Pagamento de empregados e de autônomos DIRF – Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – 2006 e 2007 Livros Diário anos 2006 e 2007.

c) Os valores declarados em GFIP antes do início do procedimento fiscal não foram objeto do lançamento efetuado, conforme citado no item 6 do relatório fiscal do auto de infração, a seguir transcrito.

“Os valores declarados em GFIP antes do início do procedimento fiscal não são objeto do presente lançamento, mas apenas os valores pagos que constam na documentação apresentada pela empresa e não haviam sido declarados em GFIP antes do início do procedimento fiscal.” d) A empresa foi autuada por apresentar GFIP's com omissões e também por apresentar GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, através dos seguintes Autos de Infração:

d.1) Auto de Infração DEBCAD nº 37.267.735-5, lavrado pela apresentação de GFIP's relativas às competências 01 e 02/2006, 04/2006 a 06/2007 e 08/2007 a 12/2007, com omissões, tendo em vista que não foram relacionadas, na época própria, as informações relativas à segurados empregados e contribuintes individuais.

d.2) Auto de Infração DEBCAD nº 37.267.732-0, lavrado pela apresentação de GFIP's relativas às competências 03/2006 e 07/2007, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, relativas às remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais.

O órgão julgador solicita análise sobre a informação de diversos segurados em GFIP entregue antes do início da auditoria-fiscal.

Consultamos o sistema “GFIPWEB”, onde constam as informações relacionadas aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, prestadas pela empresa

através de GFIP, com a finalidade de verificar a existência de GFIP's enviadas após o encerramento do procedimento fiscal.

No sistema “GFIPWEB - GFIP Única – Controle GFIP” consta que foram enviadas GFIP's retificadoras, após o encerramento do procedimento fiscal, relativas às competências 11/2006 a 13/2007. As GFIP's foram enviadas em 11/11/2011 e o procedimento fiscal foi encerrado em 17/12/2010, conforme termos anexados ao processo.

Na verificação dos totais apresentados na perícia contábil apresentada pela empresa há indicação de que foram consideradas GFIP's diversas daquelas utilizadas no levantamento efetuado. Exemplificando, a empresa declarou, antes do início do procedimento fiscal, conforme GFIP's registradas no sistema “GFIPWEB”, apenas 1 segurado empregado nas competências 01/2007, 03/2007 a 05/2007, 08/2007 e 09/2007, e na citada perícia contábil foram considerados, para as mesmas competências, diversos segurados, conforme consta do resumo relativo ao ano 2007, anexado às fls. 2589 do processo nº 19515.004507/2010-41 e respectivos discriminativos.

Através do sistema “GFIPWEB - GFIP Única – Totais das bases de cálculo por categoria” comparamos a quantidade de segurados informados nas GFIP's enviadas antes do início do procedimento fiscal e a quantidade de segurados informados nas GFIP's enviadas após o encerramento do procedimento fiscal, conforme planilha abaixo, onde foram relacionadas apenas a quantidade de segurados da empresa.

(Tabela às fls. 757/758)

Nesta diligência foram verificados dados que indicam que a perícia contábil apresentada pela empresa utilizou GFIP's diversas daquelas citadas na auditoria-fiscal, que foi realizada com base em Folhas de Pagamento, GFIP's e outros documentos mencionados no processo.

A identificação de eventuais indicações corretivas, conforme solicitado pelo órgão julgador, depende de novo procedimento de auditoria, que não é objeto de um procedimento fiscal de diligência, a teor da definição estabelecida no artigo 3º da então vigente Portaria RFB nº 3014/2011 (atual art. 3º da Portaria nº 1687/2014), que dispõe: “ações destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual”.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar improcedente. Eis a decisão:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007 NULIDADE. PROVA. ABONOS. GANHOS EVENTUAIS. SALÁRIODE-CONTRIBUIÇÃO.

Não há prejuízo na intimação do lançamento após o término do prazo constante no mandado de procedimento fiscal.

O prazo para apresentação de provas é o da impugnação, em caráter preclusivo, não demonstradas as hipóteses de exceção.

Apenas não integram o salário de contribuição os ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei.

Os pagamentos de despesas pessoas que não se enquadrem entre aqueles pagos ao trabalhador para laborar em localidade distante de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias.

A participação nos lucros e resultados não integra o salário de contribuição se segue estritamente o que determina a Lei 10.101/2000.

O relatório de vínculos serve para relacionar pessoas jurídicas de interesse da administração tributária e vinculados ao sujeito passivo.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/05/2017 (fls. 768/769), o sujeito passivo interpôs, em 25/05/2017 (fl. 770), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando as mesmas razões de fato e de direito apontadas na impugnação.

Acresce no recurso que teria havido cerceamento do direito de defesa posto que a decisão recorrida teria ignorado documentação acosta aos autos de forma tempestiva.

Pede, ao final, que as decisões e notificações sejam realizadas em nome do patrono.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

Foi verificado divergência de informações entre o número de empregados e contribuintes individuais declarados em GFIP, entregues antes do início do procedimento fiscal, e considerados pela fiscalização no momento do lançamento, com o número de empregados e contribuintes individuais apresentados pelo contribuinte em sua defesa.

De acordo com a informação fiscal prestada às e-fls. 3633 a 3636, do PAF principal (19515004509201030, a divergência decorre do fato que o resultado da perícia apresentada pela Recorrente analisa GFIPs diversas das consideradas pela fiscalização. Com vistas a esclarecer o assunto solicitamos as seguintes informações

Relação de todas as GFIPs apresentadas antes de 10/05/2010 (data do início do procedimento fiscal), relativas às competências de 01 a 13 dos anos de 2006 e 2007, discriminando,

- Data do envio,
- CNPJ do estabelecimento
- Situação: se foi ou não exportada
- Tipo: se retificadora ou complementar
- Chave de identificação:
- Nº de empregados declarados
- Nº de contribuinte individual declarados.

Relação das GFIPs apresentadas após 17/12/2010 (data do final do procedimento fiscal), relativas às competências de 01 a 13 dos anos de 2006 e 2007, discriminando os mesmos itens acima citados.

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por converter o feito em diligência nos termos do voto.

Assinado Digitalmente
CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL