



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19515.720976/2015-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.744 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de novembro de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente VIACAO BOLA BRANCA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 30/09/2000

DECADÊNCIA.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, em havendo pagamento antecipado da contribuição, é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Inexistindo pagamento antecipado, ou nos casos de dolo, fraude ou simulação, o prazo é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

LANÇAMENTO. NULIDADE.

O lançamento que observa as disposições da legislação para a espécie e que presta as informações necessárias ao sujeito passivo para que este exerça o seu direito à defesa não incorre em vício de nulidade.

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO CORRESPONDENTE AO AVISO PRÉVIO.

O décimo terceiro salário correspondente ao aviso prévio possui natureza remuneratória, sendo base de cálculo das contribuições previdenciárias.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Os pagamentos realizados pela empresa a título de participação nos lucros ou resultados em desacordo com os requisitos da Lei nº 10.101/2000 integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

COMISSÃO DE CONCILIAÇÃO PRÉVIA. CONCILIAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INOBSERVÂNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Comissão de Conciliação Prévia é aquela instituída na forma da Lei nº 9.958, de 12 de janeiro de 2000, no âmbito da empresa ou do sindicato representativo da categoria, podendo ser constituída por grupos de empresas ou ter caráter

intersindical, com o objetivo de promover a conciliação preventiva do ajuizamento de demandas de natureza trabalhista.

Constatado que houve conciliação entre as partes resultante da mediação pela Comissão de Conciliação Prévia, sem o devido recolhimento das contribuições incidentes sobre as remunerações cujo pagamento tenha sido estipulado, deve ser efetuado o lançamento de ofício.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. PREVISÃO EM LEI.

O lançamento de contribuições por meio de auto de infração dá ensejo à incidência de multa de ofício e de juros de mora, na forma da lei.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/04/2011

TERCEIROS. MULTA QUALIFICADA.

A multa qualificada de 150% é aplicável às contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), quando verificada a ocorrência da hipótese de sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, desconhecendo das questões envolvendo inconstitucionalidade de lei, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

João Bellini Júnior - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Maurício Vital, Alexandre Evaristo Pinto, Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos, Marcelo Freitas de Souza Costa, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado para substituir a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, ausente justificadamente) e João Bellini Júnior (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 1485/1515) interposto em face do Acórdão nº **10-059.874** (e-fls. 1437/1454), prolatado pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre, em sessão de julgamento realizada em 24 de agosto de 2017.

2. A compreensão do litígio devolvido pode ser obtida a partir da leitura do relatório contido na decisão recorrida:

Do lançamento¹

Este processo abrange os Autos de Infração:

- a) Debcad nº 51.082.167-7, que trata do lançamento em competências compreendidas entre 01/2010 e 12/2011 das contribuições previdenciárias da empresa correspondentes à quota patronal de 20% incidente sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, e das contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados. O montante do crédito, consolidado em 28/10/2015, corresponde a R\$ 1.496.842,03 (um milhão, quatrocentos e noventa e seis mil, oitocentos e quarenta e dois reais e três centavos);
- b) Debcad nº 51.082.168-5, que trata do lançamento nas competências 01/2010 a 04/2011 das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros). O montante do crédito, consolidado em 28/10/2015, corresponde a R\$ 2.080.680,53 (dois milhões e oitenta mil, seiscentos e oitenta reais e cinquenta e três centavos).

Os fatos apurados pela fiscalização estão descritos no Relatório Fiscal de fls. 313 a 333.

No lançamento relativo às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, cuja base de cálculo foi obtida das folhas de pagamento da empresa, foi aplicada a multa qualificada de 150% em virtude da conduta reiterada do contribuinte de informar no campo destinado aos terceiros das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIPs o código "0000", quando o correto é "3139". Desta forma, a GFIP não calculou a contribuição devida. De acordo com o relato fiscal, esta prática do contribuinte já havia sido observada em anos anteriores, tendo as contribuições não calculadas na GFIP sido objeto de lançamento em fiscalização encerrada em 25/10/2011.

Nos documentos apresentados pelo contribuinte foram identificados fatos geradores de contribuições previdenciárias não declarados nas GFIPs: pagamento de 13º salário sobre aviso prévio indenizado (competências 01/2010 a 11/2010 e 01/2011 a 06/2011), pagamentos a segurados que não constavam das folhas de pagamento e GFIPs (competências 01/2011 a 04/2011), participação nos lucros ou resultados paga ou creditada em desacordo com a lei (competência 08/2010), pagamentos com base em Termos de Conciliação (competências 01/2010 a 12/2010 e 01/2011 a 12/2011) e pagamentos a segurados contribuintes individuais que prestaram serviços ao sujeito passivo (competências 01/2010 a 11/2011).

Com relação à participação nos lucros e resultados da empresa, a fiscalização relata que, intimada, a empresa, por meio de seu contador, informou que o pagamento foi amparado na cláusula 7ª da Convenção Coletiva de 2010/2011, acordado entre o Sindicato dos Motoristas e Trabalhadores no Ramo de Transporte Rodoviário-Urbano de São Paulo e o Sindicato das Empresas de Transporte Coletivo Urbano de Passageiros de São Paulo - SP - Urbanuss, e que não havia outro documento justificando o pagamento a este título. A autoridade tributária destaca que na cláusula 7ª da Convenção Coletiva não há previsão de planos ou regras claras e objetivas de metas ou produção para o empregado cumprir e nem de aferição do valor da participação de cada trabalhador. Apenas está previsto que a empresa deveria conceder participação nos resultados a ser paga até 30 de agosto de 2010, no

¹ E-fls 1439.

valor fixo de R\$ 500,00 (quinhentos reais) a todos os trabalhadores, independentemente de cargo ou função. Como não está de acordo com a lei específica, que é a Lei nº 10.101/2000, a conclusão é de que este pagamento tem natureza salarial e se incorpora à remuneração dos empregados, sendo base de cálculo da contribuição previdenciária. O valor lançado foi apurado na conta contábil nº 20040100002223 e na folha de pagamento do mês de agosto de 2010. Às fls. 377 a 387 dos autos encontra-se a planilha demonstrativa dos segurados que receberam a verba a título de participação nos resultados (Anexo VII).

A empresa apresentou os Termos de Conciliação da Comissão de Conciliação Prévia Trabalhista e rescisões trabalhistas para justificar os lançamentos contábeis da conta nº 3226 - Indenização Aviso Prévio, 3227 - Indenização Motorista e 3228 - Indenização Cobrador. A fiscalização identificou nestes Termos a informação de que no valor acordado existiam diferenças do FGTS e eventuais diferenças de horas extras e reflexos, que seriam 100% verbas indenizatórias, em razão do que solicitou a apresentação da memória dos cálculos contidos na petição do advogado. Nas petições apresentadas constatou que as verbas reivindicadas estavam discriminadas, mas o montante acordado não coincidia com o valor do requerido. Não existia qualquer relação entre o valor acordado/pago e o reivindicado, tendo ocorrido um mero acordo do pagamento. A fiscalização concluiu que as verbas reivindicadas estão discriminadas nas petições, mas o montante acordado não coincide com o valor requerido, não havendo como mensurar quanto é a verba de indenização e quanto é a verba de natureza salarial. Por este motivo, considerou o valor total acordado no Termo de Conciliação como remuneração, nos termos do artigo 102 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. O demonstrativo destes valores, por competência e por segurado empregado, consta do Anexo VIII (fls. 388 a 394).

A fiscalização identificou nas folhas de pagamento a existência da rubrica "39 - 13º salário sobre o aviso prévio", que não foi considerada na base de cálculo da contribuição previdenciária. O demonstrativo dos pagamentos, identificados por segurado, competência e valor, consta no Anexo X (fls. 396/397).

Também foram identificados nos Termos de Rescisões e comprovantes de pagamento juntados às fls. 404 a 428 (Anexo XIII) segurados empregados que não constaram na folha de pagamento e não foram declarados nas GFIPs, tendo sido efetuado o lançamento da verba remuneratória paga nas rescisões contratuais, nas competências 01/2011 a 04/2011.

A contabilidade do sujeito passivo (conta contábil nº 3911 - Pessoa Física) demonstrou a existência de pagamentos a segurados contribuintes individuais que não foram informados em GFIP e não foram oferecidos à tributação. O contribuinte apresentou cópia dos recibos de pagamento de honorários advocatícios pelos serviços prestados e dos depósitos e transferências realizadas como remuneração dos contribuintes individuais que prestaram os serviços. Às fls. 398/400 (Anexo XI) consta a discriminação por segurado, contendo o nome do contribuinte individual, valor da remuneração e a competência da prestação de serviços.

Da impugnação²

Cientificado da autuação em 09/11/2015 (AR às fls. 1.368), o sujeito passivo apresentou impugnação tempestiva em 30/11/2015 (fls. 1.372 a 1.404), alegando, em síntese, que:

a) os contribuintes individuais não foram identificados, e sequer houve intimação para que o impugnante os indicasse;

² E-fls 1441.

b) não incide contribuição previdenciária sobre o 13º incidente sobre aviso prévio, face à sua natureza indenizatória, pois o aviso prévio não foi cumprido;

c) a verba PLR foi quitada nos termos da Convenção Coletiva de Trabalho, conforme autoriza o inciso II do artigo 2º da Lei nº 10.101/2000. Os direitos subjetivos e adjetivos previstos na norma legal estavam dispostos de forma objetiva e clara, na medida em que não havia omissão quanto ao que o trabalhador receberia a título de participação nos lucros, nem a forma como se daria essa participação. O § 1º do artigo 2º da Lei nº 10.101/2000 não quer impor às partes acordantes aqueles critérios arrolados nos seus incisos, que concedem meros caminhos que podem ou não ser eleitos pelas partes aderentes, sem qualquer repercussão na natureza da verba a ser paga. A empresa negociou a forma com que se daria a repartição de seus lucros com os funcionários, estando devidamente previsto em Convenção Coletiva de Trabalho. Por outro lado, o instrumento de acordo optou pela previsão de individualização de resultados, estando perfeitamente observada a exigência legal de negociação entre as partes quanto à divisão dos lucros da empresa, e fixação de critérios e regras claras e objetivas, e de conhecimento prévio dos empregados. O artigo 2º, § 1º da Lei nº 10.101 possibilita que a condição para a participação nos lucros ou resultados seja apenas a lucratividade da empresa. Comprovando-se que estão sendo distribuídos lucros aos trabalhadores, que existe acordo coletivo ou comissão de trabalhadores e que a distribuição não é inferior a um semestre civil, a participação nos lucros é regular. A empresa é obrigada a pagar a seus empregados os valores a título de PLR estabelecidos pela Convenção Coletiva de caráter nacional, pois se assim não fizesse teria que arcar com pesadas multas constantes do referido instrumento. Não agiu de má-fé, apenas cumpriu a Convenção Coletiva de Trabalho, que tem força de lei;

d) as verbas dos Termos de Conciliação foram quitadas por força de acordos judiciais, cujas contribuições sociais são executadas perante a Justiça do Trabalho, nos termos da Emenda Constitucional nº 45/2004, que deu nova redação ao artigo 114 da CF, acrescentando o inciso VIII com a nova competência das Varas do Trabalho;

e) a remuneração fora da folha é indevida, pois os valores não foram devidamente individualizados, inexistindo referida remuneração, que conflita com as decisões das Varas do Trabalho;

f) não há que se falar em multa qualificada no que diz respeito às contribuições devidas a terceiros, posto que são contribuições parafiscais, arrecadadas pela RFB por convênio com as entidades, mediante remuneração;

g) não tendo sido acolhida a compensação, foi aplicada a multa de mora de 20% e multa de 150% dos valores não incluídos em GFIP, que é confiscatória. Com base no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, deve ser aplicada a decisão do STF no Recurso Extraordinário 582.461/SP com repercussão geral, de que não é confiscatória a multa moratória no importe de 20%, sendo abusivas as multas que superam o percentual de 100%;

h) tem créditos a compensar por compensação informada em GFIP e lançamento posterior de débito junto à Secretaria Municipal de Transportes para o mesmo período, em que foi alçado à qualidade de sujeito passivo tributário, como solidário, em relação à retenção de 11% instituída pela Lei nº 9.711/1998, que deu nova redação ao artigo 31 da Lei nº 8.212/1991. Opera como prestador de serviços, integrante do Consórcio Unisul, cuja empresa líder é Viação Cidade Dutra. Como o contrato é considerado como cessão de mão-de-obra pela própria Receita Federal do Brasil e Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, inclusive com lançamento da

contribuição previdenciária devida pelo Município, incidente sobre os valores repassados ao Consórcio e responsabilidade solidária do Consórcio Unisul e seus integrantes, é legítima a compensação dos valores devidos pelo Município e lançados em auto de infração Comprot 19311.720412/2011-45, Debcad 51.000.443-1, período de 01/2009 a 12/2010, conforme documentação que foi apresentada durante a fiscalização e constante dos registros da Receita Federal. A prova de que integra o Consórcio Unisul, em que é líder a empresa Viação Cidade Dutra, vem a ser lançamentos anteriores efetuados pela Delegacia Especial de Fiscalização de São Paulo, em que a Viação Cidade Dutra figura no lançamento na condição de sujeição passiva solidária. Labora exclusivamente para a São Paulo Transportes/Secretaria Municipal de Transportes, não tendo qualquer outra atividade ou cliente;

i) não foram apropriados como crédito os valores que foram retidos pelo tomador de serviços e que não foram absorvidos no presente lançamento fiscal;

j) conforme comprovam as folhas de pagamento de salários, as GFIPs e as Guias da Previdência Social - GPS anexadas, recolheu aos cofres do INSS todas as contribuições cabíveis, tanto dos empregados como da empregadora, a taxa de acidente do trabalho exatamente na forma prevista na lei, além das contribuições devidas a outras entidades e fundos, utilizando-se da compensação de retenção de valores nos moldes do artigo 31 da Lei nº 8.212/1991, redação da Lei nº 9.711/1998;

l) o relatório fiscal que acompanha o lançamento é conflitante. Ao mesmo tempo que aponta no item l a Natureza do Débito como contribuições patronais à Seguridade Social devidas pela empresa, incidente sobre o total das remunerações pagas, deixa de informar o salário de contribuição, a apuração das contribuições, o valor devido a título de segurados, o valor devido a título de contribuição ao GILRAT. Não informa as bases de cálculo. Não apura as contribuições;

m) a multa, se imposta, deve ser reduzida para razoáveis e aceitáveis níveis de 2%, sob pena de violação do princípio constitucional da vedação do confisco. A leitura sistemática dos artigos e fatos anteriormente descritos impõe as seguintes constatações: 1) caso a contribuição que está sendo lançada seja declarada em GFIP a multa de mora será reduzida em 50%; 2) não pode o contribuinte, com a alteração da legislação em momento posterior ao da ocorrência de alegada infração, sofrer maior gravame na aplicação da multa. Tendo em vista o alegado, requer a retificação dos valores aplicados com relação à multa de mora, no que tange à redução de 50% em todo o período;

n) os juros são confiscatórios;

o) o lançamento relativo aos períodos anteriores a dezembro/2010 é decadente, nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

Ao longo da sua impugnação, o sujeito passivo tece diversas considerações sobre cessão de mão de obra e sobre créditos a que teria direito, decorrentes de sua alegada participação no Consórcio Unisul, que prestou serviços à Secretaria Municipal de Transportes, bem como sobre a impropriedade da glosa da compensação efetuada e da multa isolada decorrente da falsidade na declaração.

Ao final, o sujeito passivo requer:

1) a improcedência do lançamento das verbas contidas no Debcad nº 51.081.167-7;

2) a nulidade do Debcad nº 51.081.168-5 por aplicação da multa qualificada para contribuição que não é social, não é devida à seguridade social, mas

a entidades que utilizam a Secretaria da Receita Federal para o recolhimento de contribuições mediante convênio, com pagamento de serviço prestado;

3) o acatamento do seu direito de proceder à compensação de créditos válidos decorrentes do crédito havido junto ao Consórcio Unisul que integra, conforme artigo 112 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Em diligência fiscal deverá ser verificado se as empresas participantes do mesmo procederam à alocação do crédito dentro do limite disponível. Este crédito relativo à retenção de 11% incidente sobre as faturas ou recibos, nos termos dos artigos 44 a 48 da IN nº 900 de 30/12/2008, deve ser concedido ao impugnante independentemente de constar em GFIP, tendo em vista a documentação anexada, com determinação do procedimento de concessão do crédito pela Procuradoria Geral Especializada do INSS, vinculada à Advocacia Geral da União. O documento que contém a numeração fls. 1323/1324, relativo a processo judicial, extraído do Mandado de Segurança noticiado é muito claro em relação ao direito da impugnante quanto ao crédito de 11% incidente sobre o faturamento para compensação de suas contribuições previdenciárias. Pelo documento, a Procuradora da AGU Dra. Sofia Mutchnik declara em documento intitulado Consulta: "A nosso ver, portanto, tem-se que o dever de recolher aos cofres previdenciários a retenção de 11% da Nota Fiscal relativa à cessão de mão de obra é único e exclusivo do tomador, não podendo ser cobrado tal montante do sujeito passivo direito da obrigação tributária (o detentor da folha de salários que cede a mão de obra ao tomador)". Conclui a douta procuradora com a assertiva de que há de se abater todos os débitos lançados nas prestadoras de serviço. Trata-se de "coisa julgada", ante decisão do Egrégio Tribunal Regional Federal da Terceira Região que considerou válido o entendimento da Procuradoria da Fazenda Nacional e manteve lançamento em face da São Paulo Transportes em relação à responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento dos prestadores de serviço.

2.1. Faz-se a transcrição do dispositivo do acórdão recorrido:

Acordam os membros da 6a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, mantendo o crédito tributário:

a) remanescente no Auto de Infração Debcad nº 51.082.167-7, cujo valor principal passou de R\$ 647.623,98 (seiscentos e quarenta e sete mil, seiscentos e vinte e três reais e noventa e oito centavos) para R\$ 610.073,22 (seiscentos e dez mil, setenta e três reais e vinte e dois centavos).

b) integralmente, em relação ao Auto de Infração Debcad nº 51.082.168-5.

2.2. O acórdão recorrido tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

DECADÊNCIA.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, em havendo pagamento antecipado da contribuição, é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Inexistindo pagamento antecipado, ou nos casos de dolo, fraude ou simulação, o prazo é de cinco anos a contar do primeiro dia do

exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

LANÇAMENTO. NULIDADE.

O lançamento que observa as disposições da legislação para a espécie e que presta as informações necessárias ao sujeito passivo para que este exerça o seu direito à defesa não incorre em vício de nulidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO CORRESPONDENTE AO AVISO PRÉVIO.

O décimo terceiro salário correspondente ao aviso prévio possui natureza remuneratória, sendo base de cálculo das contribuições previdenciárias.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Os pagamentos realizados pela empresa a título de participação nos lucros ou resultados em desacordo com os requisitos da Lei nº 10.101/2000 integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

COMISSÃO DE CONCILIAÇÃO PRÉVIA. CONCILIAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INOBSERVÂNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Comissão de Conciliação Prévia é aquela instituída na forma da Lei nº 9.958, de 12 de janeiro de 2000, no âmbito da empresa ou do sindicato representativo da categoria, podendo ser constituída por grupos de empresas ou ter caráter intersindical, com o objetivo de promover a conciliação preventiva do ajuizamento de demandas de natureza trabalhista.

Constatado que houve conciliação entre as partes resultante da mediação pela Comissão de Conciliação Prévia, sem o devido recolhimento das contribuições incidentes sobre as remunerações cujo pagamento tenha sido estipulado, deve ser efetuado o lançamento de ofício.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. PREVISÃO EM LEI.

O lançamento de contribuições por meio de auto de infração dá ensejo à incidência de multa de ofício e de juros de mora, na forma da lei.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/04/2011

TERCEIROS. MULTA QUALIFICADA.

A multa qualificada de 150% é aplicável às contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), quando verificada a ocorrência da hipótese de sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

3. Interposto o recurso voluntário (e-fls 1485/1515) em 01/11/2017, em que o Recorrente, após iniciar as razões recursais com tópico "Breve Relato da Decisão" (e-fls

1487/1489), formula razões pelas quais entende necessária a reforma da decisão de primeira instância.

3.1. Em sede preliminar, sustenta que teria havido falta de imparcialidade do julgador por considerar que a decisão recorrida teria sido embasada em meras suposições ou indícios (e-fls 1489/1490);

3.2. Reitera argumentação quanto à aplicabilidade ao caso da regra decadencial prevista no artigo 150 § 4º do Código Tributário Nacional, com relação ao período 01/2010 a 10/2010 inclusos nos débitos lançados nos autos-de-infração Debcad nº 51.82.167-7 e nº 51.082.168-5 (e-fls 1491/1494);

3.3. Reafirma que não há que se cogitar da aplicação da multa qualificada, posto que em sua visão não teria havido prova da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta (e-fls 1495/1497).

3.3.1. Diz³:

Assim, punir a Recorrente com a aplicação da exação qualificada, com lastro em juízo discricionário da fiscalização, constitui um verdadeiro atentado à ordem jurídica, aos princípios da proteção da confiança, da razoabilidade, da proporcionalidade, da proibição de excesso, da boa-fé, da presunção da inocência e, acima de tudo, da justiça. (grifos do original).

3.4. No tópico intitulado "*DAS IRREGULARIDADES CONTIDAS NO RELATÓRIO FISCAL*" (e-fls 1498/1500) repisa os argumentos suscitados em sede de impugnação concernente à suposta falta de individualização e identificação dos contribuintes individuais, assim como não teria sido intimada, ao longo do procedimento fiscal, a realizar a indicação de tais contribuintes.

3.4.1. Diz⁴:

No entanto, no caso "in examinem", constata-se a total mitigação do direito de defesa da Recorrente, uma vez que não fora realizada qualquer intimação prévia para se proceder a aludida indicação e individualização, incorrendo deste modo em flagrante desrespeito ao ordenamento jurídico vigente, ante a imprescindibilidade da observância da garantia constitucional da plenitude de defesa e do contraditório (CF, art. 5º, LV), ainda na fase fiscalizatória. (grifos do original).

3.5. No mérito, repisa as alegações sobre a não incidência das contribuições sobre o décimo salário proporcional ao aviso prévio indenizado (e-fls 1501/1503).

3.6. No tópico "*DA NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE OS VALORES PAGOS À TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS*" (e-fls 1503/1504) manifesta irresignação com os fundamentos da decisão recorrida por ter mantido a autuação sobre os valores pagos a esse título, e repisa as mesmas alegações suscitadas na impugnação, ao concluir que "*a*

³ E-fls 1497.

⁴ E-fls. 1499.

Convenção Coletiva ao dispor que o pagamento da PLR haveria de ser no montante de R\$ 500,00 para todos os funcionários independentemente de cargo ou função em nada violou o ordenamento jurídico vigente, sendo, portanto, inadmissível a incidência das contribuições previdenciárias sobre o montante pago em PLR." (e-fls 1504).

3.7. Para encerrar as alegações de mérito, o tópico intitulado "*DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 44 e ART. 44, §1º DA LEI 9.430/96 - DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA EXAÇÃO*" (e-fls 1505/1513), sustenta que a estipulação das multas constituem ofensas constitucionais diretas em razão da violação ao artigo 150, IV, da Constituição Federal e aos princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e do não confisco decorrente da multa, a título de receber tributos.

3.8. Faz-se a transcrição dos pedidos formulados na peça recursal:

a) Acolher a PRELIMINAR argüida, reconhecendo a decadência dos créditos fiscais referentes aos períodos de 01/2010 a 10/2010 das DEBCADS nº 51.82.167-7 e 51.082.168-5, sendo certo que no caso em tela a regra aplicável para fins de cálculo do quinquênio decadal é a norma prescrita no art. 150, § 4º, do CTN e não a norma prescrita no art. 173, I, do CTN, dada a inocorrência de qualquer prova de conduta dolosa praticada pelo contribuinte com o objetivo de fraudar o fisco;

b) Seja, igualmente, acolhida a PRELIMINAR, descaracterizando a aplicação da multa qualificada no caso em tela, haja vista que a Recorrente colocou à disposição das autoridades fazendárias toda a sua documentação contábil, respondendo, inclusive, todas as intimações, não causando deste modo qualquer embaraço à fiscalização;

c) Pugna, ainda, pelo acolhimento da PRELIMINAR quanto a nulidade do lançamento fiscal, em razão do órgão fazendário quando da edição do relatório fiscal, não haver descrito de forma detalhada os motivos que originaram o lançamento, deixando, inclusive, de identificar os contribuintes individuais, e intimar ao contribuinte para proceder a respectiva identificação e individualização, incorrendo em flagrante ilegalidade, ante a violação dos Magnos Princípios da Ampla Defesa e do contraditório (CF, art. 5º, LV), ainda na fase fiscalizatória;

d) no MÉRITO, pugna pela anulação do AIIM lavrado em face da Recorrente, na medida que a autoridade fiscalizadora incluiu na base de cálculo das contribuições valores relativos ao pagamento de décimo terceiro salário correspondente ao aviso prévio, sobre o qual não incide tais contribuições por possuir natureza indenizatória, conforme entendimento sacramentado pelo C. Tribunais;

e) Seja, ainda, igualmente reconhecida a nulidade do lançamento, haja vista que também foi incluído indevidamente na base de cálculo das contribuições os valores pagos a título de PLR, sendo certo que tal montante não está sujeito a tributação, pois conforme demonstrado tal qual foi paga em estrita observância dos ditames legais;

f) REQUER, subsidiariamente, seja reconhecido a inconstitucionalidade do art. 44 e art. 44 g 1º, da Lei nº 9.430/96, haja vista que a elaboração de normas atinentes à

obrigação em matéria tributária é reservada a Lei Complementar, além do mais, os percentuais de multas previstas nos retrós dispositivos, quer seja no percentual estabelecido para lançamento de ofício (75%), quer seja no percentual aplicado na exação qualificada (150%), incorre em flagrante violação aos Magnos Princípios do Não Confisco e da Razoabilidade, sendo de rigor a redução da exação para o percentual de 20% sobre eventuais créditos fiscais remanescentes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles

4. O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

5. A recorrente deduz como preliminar a nulidade da decisão proferida pelo órgão colegiado de primeira instância porquanto teria sido embasado em meras suposições ou indícios (subitem 3.1 supra).

5.1. Não assiste razão à Recorrente.

5.1.1. Ao compulsar os autos, pode-se extrair do Relatório Fiscal que a aplicação da multa qualificada ocorreu nos levantamentos que ora se relaciona:

TE – “Terceiros”, que compreende o valor total mensal de contribuição devida de outras entidades ou fundos sobre a remuneração da folha de pagamento dos segurados empregados e não declarado em GFIP, período de 01/2010 a 12/2010, multa qualificada;

• *TR – “Terceiros”, que compreende o valor total mensal de contribuição devida de outras entidades ou fundos sobre a remuneração da folha de pagamento dos segurados empregados e não declarado em GFIP, período de 01/2011 a 04/2011, multa qualificada;*

• *CI – “Serviços prestados pelo Contribuinte Individual”, que compreende o valor total mensal pago ou creditado aos contribuintes individuais pelos serviços prestados e não declarado em GFIP, período de 01/2010 a 12/2010, multa qualificada;*

• *CI – “Serviços prestados pelo Contribuinte Individual”, que compreende o valor total mensal pagos ou creditados aos contribuintes individuais pelos serviços prestados e não declarado em GFIP, período de 01/2010 a 12/2011, multa qualificada;*

- 5.1.2. De forma específica, o item 6.6.2 do Relatório Fiscal (e-fls 329/330), explicita os motivos quais a autoridade fiscal entendeu necessária a imposição da multa qualificada. Vejamos:

Cabe ressaltar que o sujeito passivo informou na GFIP o código de terceiros como "000" sendo o correto "3139". Ao deixar de informar o código correto deixou de apurar a contribuição de terceiros devida. Conduta realizada pelo contribuinte com o intuito de deixar de apurar e recolher a contribuição devida, esta prática ocorreu de forma reiterada nos anos anteriores, inclusive objeto de constituição de Auto de Infração na fiscalização anterior encerrada em 25/10/2011, que podem ser comprovados pelos créditos constituídos nos Autos de Infração nº 19515.721569/2011-00 e 19515.721570/2011-26 que se refere ao período de 01/2006 a 05/2009. Comportamento que ocorreu de forma dolosa, com o intuito de deixar de apurar e recolher a contribuição de terceiros devida.

A ação dolosa do contribuinte de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal e do conhecimento a autoridade fazendária, justifica a imposição da multa qualificada, conforme previsto no artigo 71, inciso I da Lei nº 4.502/1964.

- 5.2. Ao tempo da interposição da peça impugnatória, o ora Recorrente, não manifestou nenhuma objeção específica quanto à apontada reincidência.
- 5.3. Por esse modo, parece-nos que a autoridade julgadora de primeira instância tenha formado a convicção com base nos elementos nos autos, não sendo possível pensar em falta de imparcialidade nesta apreciação.
- 5.4. Assim, cumpre rejeitar a arguição de nulidade formulada em vista dos argumentos suscitados acerca da suposta falta de imparcialidade a da decisão de primeira instância que não se configurou no presente processo administrativo.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE EM VISTA DE IRREGULARIDADES NO PROCEDIMENTO FISCAL

6. A recorrente suscita preliminar de nulidade, em razão da alegada falta de contraditório durante a fase oficiosa do procedimento (subitem 3.4 supra).
- 6.1. Pelos mesmos fundamentos expostos no voto da decisão de primeira instância, especificamente no capítulo intitulado "Das alegações quanto ao Relatório Fiscal"⁵, ao proceder análise acurada das alegações sobre a identificação/individualização nominal dos contribuintes individuais, com menção expressa ao item 6.3.4 do Relatório Fiscal, assim como à relação nominativa anexada aos autos (e-fls. 325, 377 a 387, 388 a 394, 396 a 397, 398 a 400), imperioso rejeitar a presente preliminar.
- 6.2. A título de exemplo, apresenta-se a visão da relação nominal contida no às e-fls 325.

⁵ O inteiro teor deste capítulo decisório é apresentado adiante (item 7 do voto).

Também identificados nos Termos de Rescisões (**Anexo XIII**) os segurados empregados que não constaram na folha de pagamento e não foram declarados nas GFIP(s). Assim efetuado o lançamento da verba remuneratória paga nas rescisões contratuais, conforme relacionado abaixo:

Nome	Comp	Vínculo	Av. Previo Indenizado	13º s/ Av. Previo	Saldo dos Salários	Total Remuneração
Aloisio Jesus Pereira	jan/11	Empregado	-	-	74,73	74,73
Angelo Leolino Gomes da Rocha	jan/11	Empregado	-	-	74,73	74,73
Cledison Gomes da Silva	jan/11	Empregado	-	-	74,73	74,73
Conceição Dias da Silva	jan/11	Empregado	1.551,90	129,32	62,00	1.743,22
Maria Fonseca Normandia	jan/11	Empregado	1.551,90	129,32	-	1.681,22
Raimunda Vieira Lima	jan/11	Empregado	2.162,00	180,16	792,68	3.134,84
Adelia Santana Italiano	fev/11	Empregado	-	258,65	-	258,65
Agamenon Dias Italiano Filho	fev/11	Empregado	-	-	258,65	258,65
Alex Silva Mota	fev/11	Empregado	-	-	167,57	167,57
José Adelson Batista	fev/11	Empregado	-	-	258,65	258,65
José Castro de Oliveira	fev/11	Empregado	-	-	149,45	149,45
Leonardo Rodrigues da Silva	fev/11	Empregado	-	278,33	-	278,33
Odacy Alves dos Santos	fev/11	Empregado	-	-	149,45	149,45
Sebastião Vidal Nery	fev/11	Empregado	-	-	258,65	258,65
Vanderlei dos Santos	fev/11	Empregado	-	-	258,65	258,65
Giovani Ferraz Lopes de Sá	mar/11	Empregado	-	-	73,90	73,90
Sergio Luiz Sacramento da Conceição	mar/11	Empregado	-	387,98	-	387,98
Geraldo Donato Beltrão	abr/11	Empregado	-	387,98	-	387,98

6.3. Rejeita-se, pois, a preliminar argüida quanto a irregularidades no procedimento fiscal.

MÉRITO

DAS ALEGAÇÕES SOBRE A APLICABILIDADE DA REGRA DECADENCIAL (ARTIGO 154 § 4º, CTN).

DAS ALEGAÇÕES SOBRE A NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE O DÉCIMO SALÁRIO PROPORCIONAL AO AVISO PRÉVIO INDENIZADO.

DAS ALEGAÇÕES SOBRE A NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE OS VALORES PAGOS À TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

DAS ALEGAÇÕES SOBRE A APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA.

7. Considerando que a argumentação deduzida na fase recursal são coincidentes com aquelas deduzidas ao tempo da impugnação, utilizando-se da prerrogativa conferida pelo artigo 57 do Regimento interno, adota-se como razões de decidir a mesma fundamentação contida no voto da decisão de primeira instância, que ora se transcreve.

Da decadência⁶

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é aquele previsto no Código Tributário Nacional - CTN. Em havendo pagamento antecipado da contribuição, aplica-se o prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º do CTN); inexistente referido pagamento, ou nos casos de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o prazo de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, inciso I do CTN).

⁶ E-fls. 1443/1444.

Observo do RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (fls. 295 a 297) que foram identificados recolhimentos em GPS, código 2100, nos valores de R\$ 6.420,00 em cada competência de 01/2010 a 05/2010, e de R\$ 6.840,00 em cada competência de 06/2010 a 12/2010. Estes valores foram considerados como crédito no Auto de Infração Debcad nº 51.082.166-9, que tramita no processo nº 19515.720975/2015-71.

Cotejando as informações das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIPs entregues neste período pelo sujeito passivo até a data da ação fiscal com as GPS, verifico que tais recolhimentos correspondem às contribuições relativas à categoria de segurado contribuinte individual. Portanto, para fins de decadência, tais recolhimentos só beneficiam à parcela do lançamento que se refere às contribuições devidas por esta espécie de segurado. Isto porque o pagamento parcial deve ser analisado separadamente para cada uma das contribuições devidas pelo sujeito passivo. A verificação do valor devido se faz pela análise da composição da base de cálculo de cada contribuição individualmente considerada, já que este é o vetor que determinará o recolhimento e a aferição do pagamento.

O lançamento foi efetuado em 28/10/2015 e cientificado ao sujeito passivo em 03/11/2015. Portanto, deve ser reconhecida a decadência das competências 01/2010 a 10/2010 exclusivamente das contribuições incidentes sobre os pagamentos a segurados contribuintes individuais, objeto do levantamento CI - Contribuinte Individual 2010 do Auto de Infração Debcad nº 51.082.167-7, retificando-se o lançamento conforme demonstrado na planilha Anexo I - Retificação do Principal, que acompanha este voto.

Para as demais contribuições lançadas no Auto de Infração Debcad nº 51.082.167-7, não houve comprovação de antecipação de recolhimento, além de, no caso das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), objeto do Auto de Infração Debcad nº 51.082.168-5, ter ficado demonstrada a conduta dolosa reiterada do contribuinte de informar no campo destinado aos terceiros das GFIPs o código "0000", quando o correto é "3139", deixando de calcular a contribuição devida, o que autoriza a aplicação do inciso I do artigo 173 do CTN na contagem da decadência. Nestes casos, o lançamento poderia ter sido efetuado até 31/12/2015, prazo que não foi ultrapassado. Portanto, não há decadência a ser reconhecida.

Das alegações quanto ao Relatório Fiscal⁷

O sujeito passivo reclama que o relatório fiscal que acompanha o lançamento é conflitante, pois, ao mesmo tempo que aponta no item 1 a Natureza do Débito como contribuições patronais à Seguridade Social devidas pela empresa, incidente sobre o total das remunerações pagas, deixa de informar o salário de contribuição, a apuração das contribuições, o valor devido a título de segurados, o valor devido a título de contribuição ao GILRAT, não informa as bases de cálculo e não apura as contribuições.

Sem razão.

O Auto de Infração é composto do Relatório Fiscal e de todos os demais relatórios que o acompanham. No seu conjunto, contêm todas as informações necessárias para que o contribuinte possa exercer adequadamente seu direito à defesa.

O Relatório Fiscal elaborado pela autoridade lançadora (fls. 313 a 333) descreve pormenorizadamente as razões para a constituição do crédito tributário, apresentando, entre várias outras informações, quais foram os fatos geradores não

⁷ E-fls. 1444/1446.

oferecidos à tributação. O item 1, especificamente citado pelo contribuinte, traz a identificação do sujeito passivo, o período do débito, o período fiscalizado e o valor consolidado do débito em 28/10/2015.

As planilhas elaboradas pela fiscalização (fls. 325, 377 a 387, 388 a 394, 396 a 397, 398 a 400) demonstram, para cada uma daquelas verbas remuneratórias, o nome do segurado, a competência e o valor considerado como base de cálculo.

Os Relatórios FLD - Fundamentos Legais do Débito de cada Auto de Infração (fls. 298 a 299 e fls. 309 a 310) informam minuciosamente os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores.

Os Relatórios DD - Discriminativo do Débito (fls. 281 a 294 e fls. 302 a 305) demonstram todas as características que compõem o levantamento, que é um agrupamento de informações que servirão para apurar o débito de contribuição previdenciária existente, e também discriminam, por competência, as bases de cálculo, as rubricas, as alíquotas, o valor apurado, os créditos e as deduções quando existentes, o valor dos juros SELIC, da multa e do total cobrado.

A alegação de que a remuneração fora da folha é indevida, pois os valores não foram devidamente individualizados, inexistindo referida remuneração, e a de que os contribuintes individuais não foram identificados, e sequer houve intimação para que o impugnante os indicasse, não se sustenta. A remuneração fora da folha corresponde aos segurados empregados identificados nos Termos de Rescisões, mas que não constaram na folha de pagamento e não foram declarados nas GFIPs. A autoridade tributária elaborou uma planilha individualizando, para cada segurado, a remuneração recebida em cada uma das competências que fez parte do lançamento (01/2011 a 04/2011). Estas informações se encontram às fls. 325 dos autos, e fazem parte do item "6.3.3. REMUNERAÇÃO PAGA OU CREDITADA AO SEGURADO EMPREGADO NÃO CONSIDERADA NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA" do Relatório Fiscal.

Com relação aos contribuintes individuais, o Relatório Fiscal informa no item "6.3.4. SERVIÇOS PRESTADOS PELO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL" que os pagamentos a pessoa física foram identificados na conta contábil nº 3911, tendo o contribuinte sido intimado a apresentar os documentos de suporte dos lançamentos contábeis. Examinados os documentos apresentados, a fiscalização verificou que os valores pagos aos contribuintes individuais não haviam sido informados em GFIP e tampouco haviam sido efetuados os recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas. No relatório fiscal consta uma planilha com o valor total da base de cálculo em cada competência. Às fls. 398/400 dos autos consta a discriminação por segurado, com o nome do contribuinte individual, valor da remuneração e a competência da prestação de serviços.

O sujeito passivo, em sua impugnação, demonstra ter perfeito conhecimento dos motivos da autuação, não se verificando qualquer prejuízo à sua defesa. Portanto, seus argumentos nestes pontos são improcedentes.

DO MÉRITO⁸

Inicialmente, deve se esclarecer que, embora o sujeito passivo tenha recorrido longamente sobre cessão de mão de obra e sobre créditos a que teria direito, decorrentes de sua alegada participação no Consórcio Unisul, que prestou

⁸ E-fls. 1446.

serviços à Secretaria Municipal de Transportes, bem como sobre a impropriedade da glosa de compensação e da multa isolada, tais alegações não dizem respeito a estes Autos de Infração, e sim aos Autos de Infração Debcad n° 51.082.166-9 e Debcad n° 51.026.418-2, objeto do processo n° 19515.720975/2015-71, integrante da mesma ação fiscal. Naqueles processos, o contribuinte informou em GFIP determinados fatos geradores de contribuições previdenciárias e declarou que os estava quitando mediante compensação com créditos que seriam decorrentes da retenção de 11% oriundos do contrato entre o Consórcio Unisul e a São Paulo Transportes S/A. A conclusão naqueles processos, de que o sujeito passivo não comprovou a existência de qualquer direito creditório passível de compensação, sendo correta a glosa efetuada pela fiscalização, bem como a multa isolada em decorrência da falsidade das declarações apresentadas, consta do Acórdão n° 59.489 desta 6ª Turma de Julgamento, que decidiu, na sessão de 12/07/2017, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação e manter o crédito tributário exigido.

Já os lançamentos ora em análise abrangem valores que o sujeito passivo não declarou em GFIP e não fez o pagamento das contribuições devidas. Tratando-se de contribuições não declaradas em GFIP, não há que se falar em compensação que pudesse afetar este lançamento.

Das verbas remuneratórias:

a) décimo terceiro salário correspondente ao aviso prévio⁹

A fiscalização identificou nos documentos do sujeito passivo pagamento de décimo terceiro salário sobre o aviso prévio indenizado, sem o correspondente recolhimento das contribuições devidas.

O sujeito passivo alega que, em razão do aviso prévio ter natureza indenizatória, não há que haver incidência de contribuição previdenciária relativa à parcela do décimo terceiro salário correspondente ao aviso prévio.

No que diz respeito à contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, no Recurso Especial n° 1.230.957/RS, que não era possível a incidência. Esse posicionamento foi reconhecido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) na Nota PGFN/CRJ n° 485, de 02/06/2016, vinculando a partir de então o entendimento no âmbito da RFB.

No entanto, com relação ao décimo terceiro salário incidente sobre o aviso prévio, que é o objeto do litígio, o entendimento administrativo da RFB se encontra registrado na Solução de Consulta Cosit n° 249, de 23/05/2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 06/06/2017, cuja ementa estabelece:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. JURISPRUDÊNCIA VINCULANTE.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao julgar o Recurso Especial n° 1.230.957/RS, no âmbito da sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), afastou a incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado.

Em razão do disposto no art. 19 da Lei n° 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB n°1, de 2014, e na Nota PGFN/CRJ n° 485, de 2016, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada ao referido entendimento.

⁹ E-fls. 1446/1447.

A jurisprudência vinculante não alcança o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir natureza remuneratória, conforme precedentes do próprio STJ.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, inciso V; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, art. 3º; Nota PGFN/CRJ nº 485, de 2016.

(sem grifos no original)

As hipóteses de dispensa da incidência de contribuição previdenciária estão definidas no § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, e nele não se encontra o reflexo do aviso prévio indenizado no décimo terceiro salário, que possui natureza remuneratória.

Portanto, não havendo dispensa legal ou, ao menos, nota da PGFN informando a RFB sobre a decisão de não incluir a matéria em lista de dispensa de contestar ou recorrer, conforme disposições dos parágrafos 4º, 5º e 7º do artigo 19 da Lei nº 10.522/2002 e do artigo 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, não há que alterar o lançamento relativo ao décimo terceiro salário correspondente ao aviso prévio indenizado.

b) participação nos lucros ou resultados¹⁰

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 7º, XI, garantiu aos trabalhadores urbanos e rurais o direito à participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração, conforme definido em lei.

Esta norma não é auto-aplicável, estando sua eficácia limitada à edição de lei, nos termos do que dispõe a parte final do dispositivo constitucional.

Em consonância com o mandamento constitucional, a regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29/12/1994, reeditada várias vezes, até sua conversão na Lei nº 10.101, de 19/12/2000, que regulou a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade.

O § 1º do artigo 2º desta Lei estabeleceu que dos instrumentos decorrentes da negociação deveriam constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

- I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;
- II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

No âmbito previdenciário, a Lei nº 8.212/1991 dispôs, na alínea "j" do § 9º do artigo 28, que, quando a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa fosse paga ou creditada de acordo com lei específica (que é a Lei nº 10.101/2000), não integraria o salário-de-contribuição, que para o segurado empregado consta do artigo 28, I. Vejam-se os dispositivos citados:

Lei nº 8.212/1991

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

¹⁰ E-fls. 1447/1450.

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;

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

j - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

No caso sob exame, a fiscalização identificou que os valores a título de participação nos lucros ou resultados foram pagos em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, já que ausentes regras claras e objetivas nos instrumentos decorrentes da negociação.

A Cláusula 7ª da Convenção Coletiva de Trabalho 2010/2011, firmada em 07/07/2010 entre o Sindicato dos Motoristas e Trabalhadores em Transporte Rodoviário Urbano de São Paulo e o Sindicato das Empresas de Transporte Coletivo Urbano de Passageiros de São Paulo - SP - URBANUSS, assim dispõe:

7ª PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS

Em conformidade do instrumento coletivo firmado pelo Sindicato dos Motoristas e SP-Urbansuss, em 11 de janeiro de 2009, de acordo com a lei nº 10.101, de 19/12/2000, as empresas deverão conceder participação nos resultados, não incorporável aos salários para todos os fins e efeitos, e isento da incidência de qualquer contribuição previdenciária ou trabalhista, ou tributos fixados em lei, a ser pago até 30 de agosto de 2010, na conformidade dos critérios e demais condições estabelecidas abaixo

Parágrafo 1º: R\$ 500,00 (quinhentos reais) à todos os trabalhadores, independente do cargo ou função.

Parágrafo 2º: Será devida a citada participação nos resultados, em conformidade com os critérios acima estabelecidos, exclusivamente, aos empregados afastados a partir de janeiro de 2010, bem como aos empregados contratados até 30 de agosto de 2010.

Parágrafo 3º: Fica garantida a citada participação nos resultados, nos mesmos critérios acima estipulados, exclusivamente, aos empregados demitidos a partir de 20 de maio de 2010 até 30 de agosto de 2010.

Efetivamente não se verifica da Convenção Coletiva de Trabalho juntada às fls. 348 a 376 dos autos o atendimento aos requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000. Este instrumento apenas estipulou quanto seria pago aos trabalhadores e o prazo máximo para isso ocorrer (menos de dois meses da assinatura da Convenção), sem a definição de quais seriam as regras para a obtenção do benefício, e sem definir quaisquer índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa a serem alcançados, ou de programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente, ou ainda de quaisquer outros critérios ou condições que pudessem servir ao propósito da lei.

Para que a participação nos lucros da empresa não esteja vinculada à remuneração dos trabalhadores, não basta a mera previsão em acordo ou a fixação de valores e prazos de pagamentos. É necessário que a clareza e a objetividade norteiem a fixação tanto dos direitos substantivos dos participantes quanto das correlatas regras instrumentais, as quais devem encerrar critérios quantitativamente mensuráveis, como forma de avaliação. Sem a observância das regras previstas na legislação, a participação nos lucros será mera verba que complementa o salário, representando campo de incidência das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos.

A PLR, necessariamente, deve estar condicionada ao cumprimento de regras ou condições pelos empregados, constantes dos documentos que registram sua instituição, e estas devem ter o potencial de melhorar os indicadores da empresa, de forma a atender um dos objetivos da lei, que é o de incentivar a produtividade.

Com relação à alegação de que a Convenção Coletiva tem força de lei, cumpre esclarecer que este instrumento obriga somente as partes pactuantes, mas não tem o condão de excluir determinada verba paga aos segurados empregados da definição legal de salário-de-contribuição. A Convenção Coletiva não tem força modificativa sobre normas de ordem pública consignadas em lei e que com ela sejam incompatíveis.

Veja-se, nesse sentido, o disposto nos artigos 97, inciso VI, 175, inciso I, e 176, todos do CTN, segundo os quais somente a lei - assim entendido o ato formalmente emanado do Poder Legislativo competente (lei em sentido estrito), com o qual não se confundem nem equiparam as convenções coletivas de trabalho, no que respeita ao estabelecimento de isenções tributárias - pode estabelecer hipóteses de exclusão do crédito tributário, ou, mais especificamente, de isenção do pagamento de contribuições sociais. Destarte, é de nenhum valor a exclusão de contribuições previdenciárias estabelecida somente em acordo oriundo de dissídio coletivo do trabalho, cujo objeto é constituído pelos direitos trabalhistas de uma determinada categoria profissional, considerada como grupo.

Por outras palavras, as convenções particulares não podem estipular hipóteses de exclusão de incidência de contribuição previdenciária, que já não estivessem expressamente previstas na Lei nº 8.212/1991, para justificar a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas a título de participação nos lucros ou resultados pagas em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, que possuem nítida natureza remuneratória.

Tendo sido pagos em desacordo com a lei específica que rege a matéria, os valores a título de participação nos lucros ou resultados passam a ser tratados como remuneração, integrando a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades e fundos.

(...)

Dos acréscimos legais¹¹

A multa de ofício de 75% está prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991, incluído pela Lei nº 11.941/2009, combinado com o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

¹¹ E-fls. 1542.

Com relação à alegação de caráter confiscatório da multa aplicada, ressalta-se que a vedação constitucional ao confisco dirige-se ao legislador, devendo este observá-la no momento da elaboração da lei. À autoridade administrativa cabe apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu, em razão de sua atividade vinculada e obrigatória.

Já os juros de mora estão definidos no artigo 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, combinado com o § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996.

Desde a edição da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, o § 4º do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.876/1999, que estabelecia a redução de 50% para a multa de mora no caso das contribuições terem sido declaradas em GFIP, foi revogado. No caso dos autos, o lançamento abrange somente contribuições não declaradas em GFIP e de competências a partir de 2010, posteriores à modificação da legislação. Portanto, sob qualquer aspecto, a legislação revogada não se aplica à situação sob exame.

Estando a cobrança de acordo com o que dispõe a lei que rege a matéria, cuja observância é vinculada para a Administração Pública, rejeitam-se os argumentos do contribuinte que pretendam diminuir os acréscimos legais moratórios aplicados ao lançamento.

Da multa qualificada¹²

O argumento de que não há que se falar em multa qualificada no que diz respeito às contribuições devidas a terceiros, posto que são contribuições para-fiscais, arrecadadas pela RFB por convênio com as entidades, mediante remuneração, não procede.

À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete, nos termos do artigo 3º da Lei nº 11.457/2007, as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos. De acordo com o § 3º do artigo 3º da Lei nº 11.457/2007, estas contribuições se sujeitam aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições referidas no artigo 2º da Lei (contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do artigo 11 da Lei nº 8.212/1991, e das contribuições instituídas a título de substituição), inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

Portanto, plenamente válida a cobrança da multa qualificada de 150% incidente sobre as contribuições destinadas a outras entidades e fundos, cuja previsão legal encontra-se no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, como segue:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

¹² E-fls. 1542/1543.

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§1º percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

Por sua vez, os artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 assim dispõe:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação

tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A conduta dolosa reiterada do contribuinte de informar no campo destinado aos terceiros das GFIPs o código "0000", quando o correto é "3139", deixando de calcular a contribuição devida, configura a hipótese de sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, autorizando a aplicação da multa qualificada de 150%.

(fim da transcrição do voto contido no acórdão nº 10-59.874)

CONCLUSÃO

8. Diante do exposto voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, desconhecendo das questões envolvendo inconstitucionalidade de lei, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

