



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 36202.004224/2006-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.332 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2019
Recorrente FUNDAÇÃO DE ASSISTENCIA E EDUCAÇÃO FAESA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/07/2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI DECLARADA.

O Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, na sistemática de repercussão geral, julgou inconstitucional o art. 22, IV, da Lei n.º 8.212/91, que prevê a incidência de contribuição previdenciária nos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

PREVIDÊNCIA PRIVADA. NÃO ABRANGÊNCIA A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. Está sujeita a incidência de contribuição previdenciária os valores pagos pela empresa para custeio de plano de previdência privada, quando este não abrange todos os seus empregados e dirigentes.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LICENÇA-PRÊMIO INDENIZADA. NÃO INCIDÊNCIA.

Somente não integram o salário de contribuição as parcelas expressamente excluídas por Lei. A licença-Prêmio indenizada não integra o salário de contribuição previdenciária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - CONCESSÃO DE BOLSA DE ESTUDO - ALTERAÇÃO LEGISLATIVA - NÃO INCIDÊNCIA

O salário-de-contribuição compreende a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho. Aplica-se aos fatos geradores em questão, com fundamento no art. 106, II, b, CTN, a redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011 ao artigo 28, § 9º, t da Lei 8.212/1991, que dispõe que não integra o salário-de-contribuição o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, sem exigir o amplo acesso a empregados e diretores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e a aplicação da decadência com base no disposto no § 4º do art. 150 do CTN e, no

mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídos do lançamento os valores decorrentes da prestação de serviços por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho e os valores pagos a título de bolsa de estudo e de licença prêmio.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antônio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente). A Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, em razão da ausência, foi substituída pelo Conselheiro Virgílio Cansino Gil, suplente convocado.

Relatório

Interposto o recurso voluntário (2028/2228), o recorrente deduz as mesmas razões oferecidas ao tempo da impugnação. Transcreve-se o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe, por infringência ao artigo 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, eis que a Interessada elaborou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações A Previdência Social — GFIP —, referentes ao período de 01/1999 a 07/2005 com dados não correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

2. De acordo com o Relatório Fiscal da Infração fls. 33/37, a empresa deixou de informar em GFIP, no período de 01/01/1999 a 31/07/2005, os fatos geradores **de** contribuições previdenciárias correspondentes a valores pagos a empregados a título de abono salarial, assistência médica, previdência privada e bolsas de estudo, bem como valores pagos a segurados contribuintes individuais, considerados pela fiscalização como complementação de remuneração.

3. Informa também que foram considerados neste auto-de-infração as contribuições devidas pela empresa, Como adquirente, incidentes sobre os valores pagos a produtores rurais pessoas físicas.

4. No detalhado relatório, o autuante descreve cada fato gerador, relacionando-o ao descumprimento de obrigações tributárias principais que perfazem os objetos das NFLDs nº 37.020.303-8, 37.020.306-2 e 37.020.304-6. Acostou aos autos (fls. 43/77) cópias dos documentos constitutivos dos créditos em questão, bem como planilhas demonstrativas dos fatos geradores não declarados, por levantamento, contendo listas nominais dos segurados beneficiários (fls.271/ 659).

5. Os valores que compõem a penalidade imposta estão discriminados no Relatório Fiscal de Aplicação da Multa (fl.38/41) e planilhas anexas (fls. 242/270), seguindo o disposto no art. 32, §5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97 e art. 284, II do RPS, aprovado pelo Dec. 3.048/99, totalizando R\$ 760.831,48.

6. Consta dos autos, As fls.78/81, Informação Fiscal que tem por objetivo comprovar o Grupo Econômico de Fato - "Grupo FAESA".

7. Não restaram configuradas circunstâncias agravantes ou atenuantes.

Da Impugnação

8. Inconformada com a exigência fiscal, a notificada contestou o lançamento através do instrumento de fls. 661/ 769, produzindo as alegações a seguir, em síntese:

Das Preliminares

9. Ilegitimidade passiva dos administradores, uma vez que a pessoa jurídica possui personalidade distinta dos seus sócios e administradores.

10. Inexistência de grupo econômico.

11. Decadência do direito relativo ao período anterior a cinco anos.

12. Dupla punição pelo mesmo evento. A aplicação da penalidade majorada, combinada com a imposição da obrigação de recolhimento do tributo, acrescido de juros de mora, já representa cominação razoável e compatível com o interesse público.

Do mérito

13. Nas questões passíveis de discussão quanto ao mérito, a empresa apresenta

as seguintes alegações, resumidamente:

14. Não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de plano de previdência privada e assistência a saúde.

15. Com relação à bolsa de estudos, impossibilidade de manutenção do lançamento pela incompatibilidade da natureza destes pagamentos com o previsto no art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91. Ademais, possui caráter eventual e é disponibilizada a todos os funcionários, havendo apenas requisitos a serem cumpridos para permitir a utilização da mesma.

16. Incompatibilidade da natureza de pagamentos de abono com o previsto no art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91.

17. Não existem razões a fundamentar os lançamentos das contribuições sobre as rubricas plano de saúde, previdência privada, bolsa de estudos e abonos, por isso também não ha justificativa para reter valores dos segurados e repassá-los ao INSS.

18. Não incidência da contribuição sobre os valores pagos As cooperativas. Questiona-se a constitucionalidade da exigência..

19. A contribuição da empresa (20%) sobre a remuneração da segurada MARLÚCIA PONTES DE JESUS já foi recolhida. Ademais, a Sra Marlúcia prestava serviços FAESA e para outras instituições. Estando ausentes os requisitos da relação de emprego, a mesma não poderá ser considerada empregada. A contribuição para terceiros é indevida.

20. Inexistência de vínculos empregaticios apontados na fiscalização, especialmente em relação ao Sr. Bernardo Viana de Andrade, o qual apenas prestou serviços para a Fundação em junho e dezembro de 2002. Não há vinculo antes de janeiro de 2003.

21. Incompatibilidade do conceito de salário-de-contribuição em relação à licença prêmio.

22. Não incidência de contribuição em relação aos pagamentos a pessoas jurídicas.
23. Inexistência de elementos que caracterizem vínculo empregatício dos autônomos.
24. Não incidência da contribuição previdenciária sobre o pagamento de seguro de vida em grupo e Ticket Alimentação por se tratarem de verbas de natureza não remuneratória.
25. Não configuração do crime alegado pela fiscalização. O art. 95, alínea "c" da Lei 8.212/91 só prevê a conduta, mas não indica a penalidade. Por outro lado, não houve dolo para que haja enquadramento no art. 337-A do Código Penal.
26. Incidência do art. 291, §1º do Decreto n.º 3.048/99 para relevação da multa aplicada, uma vez que não há agravantes e que esta promovendo a retificação das GFIPs em questão.
27. Por fim, requer que seja julgada improcedente a presente autuação e, em se ultrapassando o pedido anterior, pede a relevação da multa aplicada

É o relatório

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade

Da Decadência

Embora a DRJ no acórdão, tenha reconhecido que o lapso decadencial para as contribuições previdenciárias era o do inciso I do artigo 173 do CTN, a recorrente requer no recurso, que a regra a ser aplicada é a do § 4º do artigo 150 do CTN.

Tendo em vista que a constituição do crédito, se deu por meio de AI lavrado por descumprimento de obrigação acessória, é inadequada a aplicação do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, para fins de cálculo do prazo de decadência, uma vez que o *caput* da referida norma de regência remete o intérprete à antecipação do pagamento, e que o descumprimento de obrigação tributária acessória não é instância procedimental que se equipare à antecipação do pagamento.

Portanto, com base no prazo decadencial estabelecido no artigo 173, inciso I do CTN, e tendo em vista que a lavratura ocorreu em 05/10/2006, tem-se que poderiam ser exigidas, aqui, pela fiscalização, competências a partir de 12/2000, pois o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponderia, no caso, a 01/01/2002, podendo o lançamento ser realizado até 31/12/2006, data posterior à constituição do presente crédito.

Desse modo, tem-se que uma parte do período abrangido pela presente autuação se encontra atingido pela decadência, qual seja aquela referente às competências 01/1999 a 11/2000. Portanto, sem reparos a decisão da primeira instância.

DA IDENTIFICAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS LEGAIS DA SOCIEDADE

A recorrente entende que os seus representantes legais, constantes nos relatórios: "CORESP — RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS" e "VINCULOS — RELAÇÃO DE VINCULOS, não integram o polo passivo da presente autuação.

Acerca da matéria não há mais necessidade de discussão, uma vez que já foi objeto de sumula vinculante expedida pelo CARF:

Súmula CARF n.º 88:

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

A matéria também foi objeto de sumula vinculante:

Súmula CARF n.º 28

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

DA CARACTERIZAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO

Para que seja configurada a existência de um grupo econômico, é necessário que a autoridade tributária, no relatório, demonstre que efetivamente há unicidade de comando estratégico entre as empresas, e que as empresas se confundem em questões administrativas, contábeis, operacionais e recursos humanos, além de estarem subordinadas a um mesmo comando, caso contrário não estaria configurada a existência de um grupo econômico.

No relatório de fls 158-164, a autoridade fiscal demonstra que resta configurada a existência de grupo econômico e conclui:

Dessa forma, tendo ficado evidente a interligação dessas empresas e sua subordinação a um comando centralizado, consubstanciado na família "Theodoro" , conclui-se que elas integram Grupo Econômico de Fato, estando, portanto, solidariamente obrigadas entre si, relativamente aos créditos previdenciários apurados em qualquer uma delas.

No julgamento da impugnação, assim se manifestou a DRJ:

DA CARACTERIZAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO:

33. A impugnante alega a inexistência de grupo econômico no intuito de atingir

a caracterização da falta cometida. No entanto, tais alegações não atingem o ato, conforme veremos:

33.1. Durante a ação fiscal encerrada em 09/2006 na empresa impugnante, foram verificados na contabilidade vários lançamentos que diziam respeito as empresas constantes do grupo, bem como transferência de funcionários sem desligamento. A partir dessas constatações, a fiscalização estendeu suas pesquisas e assim agiu estritamente dentro dos parâmetros legais que lhe impõem os dispositivos contidos no art. 33 da Lei n.º 8.212/91 e art. 142 do Código Tributário Nacional — CTN. O

procedimento adotado, fundamentado na legislação de comando foi determinado pela constatação de que se trata de Grupo Econômico de fato.

33.2. A ação fiscal mencionada teve como resultado documentos de créditos constituídos em desfavor do sujeito passivo em epígrafe, sob a forma de grupo econômico. Como exemplo, citamos as NFLDs 37.020.303-8 e 37.020.305-4, cujas Decisões Notificações n.º 07.401/0033/2007 de 29/01/2007 e 07.401/0039/2007 de 30/01/2007, respectivamente, julgaram procedentes os créditos em questão, após combater os mesmos argumentos, em relação A caracterização do grupo econômico, apresentados no presente auto-de-infração.

33.3. Em seus relatórios, a fiscalização demonstrou, de forma inequívoca, que as pessoas jurídicas em questão desenvolvem suas atividades estabelecendo relações que demonstram a unicidade de interesses, atuando como um grupo econômico de fato. Tal constatação é ratificada pela própria defendente quando afirma que o uso da marca pelas demais instituições teve por objetivo fortalecer ainda mais o nome utilizado ao longo dos trinta anos, e quando reconhece a existência do portal único de internet.

33.4. Não restam mais dúvidas de que a situação fática constatada pela fiscalização foi uma reunião de esforços de todas as empresas envolvidas com vistas a burlar a incidência das normas previdenciárias através de operações que, analisadas isoladamente, tem a aparência de não importar em prejuízo para a fazenda pública, mas quando analisados no todo, revelam a formação de uma trama que tende a dificultar a imposição das normas tributárias.

33.5. Portanto, torna-se dispensável mais delongas sobre do tema, eis que já debatido exaustivamente, com base nas idênticas alegações do sujeito passivo em relação As NFLDs conexas, já transitadas em julgado administrativamente.

Portanto, da análise do Relatório da Fiscalização e em concordância com a decisão da primeira instância, conclui-se tratar de grupo econômico de fato.

Quanto às demais questões preliminares, transcrevemos, abaixo, a análise e decisão exaradas no acórdão recorrido, com as quais concordamos

DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DESCUMPRIDA — DISTINÇÃO ENTRE CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E PRINCIPAIS:

34. De acordo com a descrição sumária da infração, a empresa foi autuada por omitir, em GFIP, fatos geradores das contribuições previdenciárias, o que constitui infração ao

artigo 32, IV, §5º da Lei n.º 8.212/91, que assim dispõe: *Lei n.º 8.212/91*:

"Art. 32. A empresa é também obrigada a:

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social- INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior."

34.1. A partir das informações contidas no Relatório Fiscal — e já resumidas nos itens 2, 3 e 4 acima -, constata-se que a Interessada deixou de

informar, em GFIP, remunerações vertidas a segurados obrigatórios da Previdência Social, bem como pagamentos efetuados pela empresa, como adquirente, a produtores rurais pessoas físicas. Dai a razão da multa aplicada nos termos descritos na legislação supra, considerando os moldes e formalidades previstos.

34.2. Quanto A assertiva de dupla punição pelo mesmo evento, cumpre ressaltar que o auto de infração foi lavrado pela autoridade fiscal em face do descumprimento da obrigação acessória previdenciária e não pela falta de pagamento. Insta salientar que a

obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tendo por objeto o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (art. 113, § 1º, CTN). Esse dever instrumental do contribuinte não se confunde com a obrigação acessória, cujos objetos são as prestações positivas ou negativas, previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113, § 2º, CTN), tendo a natureza de obrigação de fazer, não fazer, ou mesmo de tolerar.

No caso ora em exame, o auto de infração foi lavrado em desfavor da defendente, em face do descumprimento da obrigação acessória, no caso a prestação de fazer, ou seja, a mesma não informou na GFIP os fatos geradores das contribuições previdenciárias, ou seja, as remunerações pagas aos segurados a seu serviço.

34.3. Assim, não assiste razão à impugnante quando afirma que está sendo punido duas vezes pelo mesmo motivo, pois se tratam de obrigações distintas, sendo certo que o cumprimento de uma não exime o sujeito passivo de cumprir a outra.

34.4. Destacamos o papel social e educativo da auditoria fiscal em matéria previdenciária, ressaltando que a GFIP não possui somente a finalidade de permitir ao fisco a conferência de valores sujeitos à tributação. Os dados constantes da referida declaração alimentam o Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS, para fins de concessão de benefícios previdenciários pelo INSS. Dessa forma, o envio da GFIP com omissões quanto às remunerações de segurados irá refletir diretamente nos seus salários-de-benefício, resultando em prejuízos aos obreiros. Dai a imensa importância de se punir os que omitem informações neste documento.

34.5. Quanto ao valor da multa aplicada, temos a dizer que o montante foi alcançado seguindo-se os ditames da Lei, cabendo expor a legislação previdenciária que trata da aplicação da multa, *in verbis*:

Lei n.º 8.212/91:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(.)

§ 30 O regulamento disporá sobre local, data e forma de entrega do documento previsto no inciso IV. (Acrescentado pela MP no 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)" (grifei)

0 a 5 segurados %valor mínimo

16 a 50 segurados 2 x o valor mínimo

51 a 100 segurados 5 x o valor mínimo

101 a 500 segurados 10 x o valor mínimo

501 a 1000 segurados 20 x o valor mínimo

1001 a 5000 segurados 35 x o valor mínimo

Acima de 5000 segurados 50 x o valor mínimo

§ 5º A apresentação do documento **com dados não correspondentes** aos fatos geradores sujeitará o infrator a pena administrativa correspondente à **multa de cem por cento do valor devido relativo a contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.** .

(.)

§ 8º O valor mínimo a que se refere o § 4º será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97). (grifei)

REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL- DECRETO Nº

3.048/99

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(.)

IV-informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

(.)

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável as seguintes penalidades administrativas: I - **valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283, em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações et Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:**

(.)

II- **cem por cento do valor devido relativo a contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação as bases de cálculo, seja em relação as informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras;**

§ 1ª *Multa de que trata o inciso I, a partir do Wes seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração*

§ 2º **O valor mínimo a que se refere o inciso I será o vigente na data da lavratura do auto -de-infração.**

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social. (grifei)

34.6. Seguindo a legislação supra, a multa foi apurada por competência, somando-se os valores das contribuições não declaradas observado o limite mensal previsto no art. 32, § 4º da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 284, I do RPS, atualizado pela Portaria MPS no. 342, de 16/08/2006, e o valor total da multa calculado através do somatório dos valores apurados por cada uma das competências.

DA COMPROVAÇÃO DOS FATOS GERADORES OMITIDOS EM GFIP.

35. Em seu arrazoado, a impugnante tenta desclassificar os diversos fatos geradores omitidos nas GFIPs, utilizando-se para isso, os idênticos argumentos contidos em suas defesas. As NFLDs que possuem como objeto tais fatos, as quais constituem produtos da mesma ação fiscal.

36. Conforme já exposto, as obrigações acessórias tidas por descumpridas estão intimamente relacionadas ao descumprimento de obrigações tributárias principais que perfazem os objetos das NFLDs n.º 37.020.303-8, 37.020.305-4, 37.020.306-2 e 37.020.304-6.

Com exceção desta última, todas foram julgadas procedentes ou se encontram irrecuráveis administrativamente.

37. Os itens 11 a 15 e 22 do relatório acima (alegações a respeito dos fatos geradores a título de abono salarial, assistência médica, previdência privada, bolsas de estudo, de seguro de vida em grupo e ticket alimentação), foram objetos das NFLDs 37.020.303-8 e 37.020.305-4, cujas Decisões Notificações n.º 07.401/0033/2007 de 29/01/2007 e 07.401/0039/2007 de 30/01/2007, respectivamente, julgaram procedentes os créditos em questão.

38. Assim, a definição da natureza remuneratória das bases de cálculo em questão, bem como os atributos de certeza e liquidez dos fatos geradores não declarados em GFIP, relativamente a pagamentos creditados a segurados, já foram sedimentados nos julgamentos das NFLDs conexas.

39. Julgados procedentes os lançamentos relativos a fatos geradores não oferecidos à tributação, é evidente que os mesmos refletirão na violação da obrigação acessória prevista no art. 32, IV e §5º da Lei n.º 8.212/91, dada a omissão da mesma informação em GFIP, tornando-se inequívoca a autuação com base em tais fatos.

DO MÉRITO

DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE OS VALORES PAGOS A COOPERATIVA DE TRABALHO:

O valor referente à contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de

trabalho, constava no art. 22, inciso IV, da Lei 8.212/1991, com redação conferida pela Lei 9.876/1999:

Lei 8.212/1991:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

IV quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Todavia, referido dispositivo legal foi julgado inconstitucional, por unanimidade de votos pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário n.º 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, não havendo base jurídica para a manutenção da rubrica na autuação. Portanto, devem ser retirados do lançamento os valores referentes a 15% do valor bruto da nota fiscal emitidas por cooperativa de trabalho que prestaram serviço por seus cooperados à recorrente.

Portanto, assiste razão à recorrente, e devem ser excluídos do lançamento os valores relativos à contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho.

DA PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR

Assim se manifestou a fiscal notificante no Relatório Fiscal:

3.8. Quanto ao plano de previdência privada, ressalte-se que, integralmente suportado pela empresa, como não foi disponibilizado a todos os segurados da empresa — empregados e dirigentes (matriz e filiais) — não atendendo, portanto, o pressuposto legal da não incidência tributária, foram considerados como remuneração para fins de incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 28, §9º, "p", da Lei n.º 8.212, de 1991.

Trata-se, portanto, de plano de previdência complementar não extensível a todos os trabalhadores, em desacordo com o § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91:

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;

(...)

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

(...)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT;

Assim pronunciou-se, em conclusão, a DRJ no acórdão recorrido:

Dessa forma, inexistindo na legislação dispositivo que fundamente a não incidência de contribuição previdenciária, bem como se considerando que o valor pago ao plano de previdência complementar somente deve ser excluído da base de incidência se o benefício for extensivo a totalidade dos segurados, e que, no caso sob exame, comprovadamente, apenas alguns gozam do benefício, o pagamento foi efetuado em desacordo com a disposição expressa na norma legal aplicável ao caso.

A Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) julgou que planos de previdência complementar sem caráter previdenciário, tem caráter salarial e estão sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, conforme acórdão 202007.559 - 2ª Turma de 25/02/2019:

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR ABERTA. CONCEDIDA A TÍTULO DE REMUNERAÇÃO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Integram a remuneração e se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária os aportes de contribuições a planos de previdência privada complementar, no caso de não restar comprovado o caráter previdenciário destas contribuições.

Portanto, mantém-se a decisão da primeira instância

BOLSA DE ESTUDOS

A Recorrente aduz que o programa de bolsas de estudos é mantido em razão de Acordo Coletivo de Trabalho no qual será concedida bolsa de doutorado e pós doutorado para qualificação dos seus professores

A Fiscalização entendeu estarem os valores pagos aos segurados empregados a título de bolsa de estudo, por serem exclusivos para bolsa de estudos de doutorado e mestrado para capacitação dos professores da instituição, em desacordo com o inciso XIX, do § 9º, do art. 214,

do Decreto 3.048/1999:

Decreto 3.048/1999 Art.214. Entende-se por salário de contribuição:

§ 9º Não integram o salário de contribuição, exclusivamente:

(...)

XIX o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº9.394, de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

Em que pese o posicionamento da Fiscalização, tem-se que a redação do art. 28, § 9º, t, da Lei 8.212/1991 foi alterado pela Lei 12.513/2011, de forma a não constar mais a expressão de amplo acesso de empregados e dirigentes:

Lei 8.212/1991 Art.

28. Entende-se por salário de contribuição:

(...)

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

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos

da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e:(Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e(Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário de contribuição, o que for maior;(Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

Então, aplica-se aos fatos geradores em questão, com fundamento no art. 106, II, b, CTN, a redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011 ao artigo 28, § 9º, t da Lei 8.212/1991, na qual não mais subsiste o fundamento da autuação em função da restrição imposta pela empresa ao amplo acesso a todos os empregados às bolsas de estudo.

Diante do exposto, prospera a argumentação do Recorrente para se afastar a tributação incidente nos valores pagos pela empresa a título de bolsa de estudos.

DA CARACTERIZAÇÃO DOS. SEGURADOS EMPREGADOS E SUAS RESPECTIVAS REMUNERAÇÕES E DAS OUTRAS ENTIDADES.

Quanto às estas questões, transcrevemos, abaixo, a análise e decisão exaradas no acórdão recorrido, com as quais concordamos

42. O contribuinte propõe a incompatibilidade do conceito de salário-de-contribuição em relação a diversas rubricas, alegando serem de natureza indenizatória. No entanto, não traz nenhuma prova de suas alegações, requisito imprescindível conforme disposto

no artigo 16, inciso III do Decreto 70.235/72:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;" (Redação dada pela Lei no 8.748, de 1993)

42.1. Quanto ao abstrato argumento, cumpre lembrar que as indenizações têm por fim a reparação de um dano ou prejuízo causado pela empresa ao trabalhador, sendo em geral paga de uma só vez. Não é o que se demonstra no caso, posto que tais pagamentos são

constatados por períodos. Conforme veremos a seguir, trata-se de remuneração sob a qual incide integralmente a contribuição previdenciária. Caso a empresa possua documentação hábil que contradiga este entendimento, deixou de juntá-los aos autos em sua impugnação, outra razão pela qual suas assertivas não devem preponderar.

42.2. Alega a impugnante que a contribuição da empresa (20%) sobre a remuneração da segurada MARLUCIA PONTES DE JESUS já foi recolhida e que, por considerar ausentes os requisitos da relação de emprego, a mesma não poderia ser considerada empregada.

42.3. Sobre o assunto, vale repisar que a obrigação de informar remunerações de segurados em GFIP é distinta daquela de pagar as contribuições sobre as mesmas. Assim, conforme o explanado nos itens 34 e subsequentes, é irrelevante, para o auto-de-infração que tratamos aqui, a informação sobre o pagamento de tais tributos.

42.4. Quanto as alegações de que a segurada não poderia ser considerada empregada, cumpre destacar a que o relatório fiscal do documento de débito em questão (NFLD 37.020.306-2), anexo às fls. 70/77 destes autos, expõe a evidente caracterização da segurada como empregada, baseada em provas, exercendo sua atividade fim, recebendo, inclusive, férias e décimo terceiro salário.

42.5. Nesta seara, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, dispõe:

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

§ 2º Se o Auditor. Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado (redação alterada pelo Decreto 3.265/99) (sem grifos no original).

42.6. Acrescente-se que a competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções de fiscalização tributária e do fiel cumprimento das normas de proteção do trabalho, conforme a ementa do acórdão proferido pelo egrégio Tribunal Regional Federal da 45 Região, abaixo transcrita:

PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RELAÇÃO DE EMPREGO. RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS.

A competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções delegadas para exercer a fiscalização do fiel cumprimento das normas de proteção do trabalho, entre as quais se incluem o direito à previdência social.

No exercício de suas funções, o fiscal pode tirar conclusões diferentes das adotadas pelo contribuinte, sob pena de se consagrar a sonegação.

Exige-se, contudo, que a decisão decorrente da fiscalização seja fundamentada, quer para que não se ofenda ao princípio da legalidade, ou para que o ato possa ser objeto de controle judicial, ou para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa. Apelação a que se nega provimento. (TRF 4º Região. AMS 89.04.07954-3/PR)

42.7. Para que não parem dúvidas acerca dos pressupostos da relação de emprego, salientamos que a prestação pessoal de serviços na atividade fim gera a induvidosa presunção de vinculação empregatícia, porque nestes a subordinação esta, incontestavelmente, presente. Mesmo nas hipóteses em que a especialização do empregado o afasta de ordens expressas e do poder disciplinar direto do empregador, nos serviços precípuos ao atingimento do objetivo do empreendimento, a subordinação

decorre do fato de o prestador estar técnico, circunstâncias incompatíveis com a liberdade de determinação que os autônomos precisam ostentar.

42.8. No caso presente, a segurada Marlúcia Pontes de Jesus executa tarefas de organização de núcleo de pós-graduação. Obviamente, a atividade de organização de um núcleo segue as diretrizes do comando Universitário. Estas atividades, descritas pela própria impugnante, constituem parte do serviço inerente As atividades do docente. Ainda que a professora não esteja alocada para discurso em sala de aula, hipótese que não seria descartada porquanto não provada, ao realizar as atividades descritas, pratica o ensino, atividade fim da impugnante.

42.9. Em relação ao segurado Bernardo Viana de Andrade, observamos que seu vínculo empregatício consta do Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS desde 1998.

A impugnante alega que tal segurado apenas prestou serviços para a Fundação em junho e dezembro de 2002 e que, portanto, não haveria vínculo antes de janeiro de 2003. Só se

esqueceu do fato de que ela própria já havia declarado o segurado como empregado há mais de dez anos, conforme consta das telas impressas As fls. 971, tendo sido o mesmo incluído em suas GFIPs continuamente até o ano de 2002, período em que a interessada afirma que o segurado seria um mero prestador de serviços.

42.10. A situação acima descrita se repete em relação a todos os segurados considerados pela fiscalização como empregados da impugnante, conforme se observa, por amostragem, nas telas impressas As fls. 972/977. Ou seja, diversos segurados empregados, declarados em GFIP pela própria FAESA ou por empresa pertencente ao referido grupo econômico, tiveram seus vínculos empregatícios simuladamente rompidos para que fossem posteriormente contratados como se trabalhadores autônomos fossem. Outros segurados tiveram de constituir empresas para então exercerem suas atividades junto ao grupo FAESA, por meio de contrato de prestação de serviços na qualidade de pessoa jurídica.

42.11. Os fatos descritos, aliados A formação do grupo econômico não admitido pela impugnante, demonstram a articulação do grupo no intuito de se eximir ou reduzir o pagamento de contribuições previdenciárias. No entanto, embora a empresa notificada tenha tentado burlar o fisco com esta complexa estrutura, o produto da ação fiscal realizada, através dos relatórios das NFLDs citadas e deste auto-de-infração, demonstram que tais trabalhadores praticam suas atividades sob a contínua subordinação do grupo FAESA, sendo mantidos os requisitos que anteriormente a empresa confessava como inerentes A. relação de emprego, já que sempre os reconheceu como empregados. Assim, ao afastar os anteparos e os negócios jurídicos artificiais, a autoridade lançadora pôde constatar a real abrangência dos fatos geradores praticados por este sujeito passivo, efetuando os lançamentos correspondentes.

42.12. Fulminadas as alegações a respeito dos fatos geradores praticados pela impugnante em decorrência da constatação da existência da relação previdenciária dos segurados envolvidos com a mesma, não se pode legalmente evitar punir a empresa pelo descumprimento da obrigação acessória de declarar tais fatos em documento próprio — a GFIP.

42.13. **Quanto As contribuições para outras entidades e fundos paraestatais** - Terceiros, informamos que as mesmas não integram o cálculo da multa do auto-de-infração pelo descumprimento da obrigação acessória de informar em GFIP os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Tanto o é que tais valores não foram expostos na planilha de fls. 242/269 que engloba os itens considerados para o cálculo do montante da multa aplicada. Como não se trata de objeto deste lançamento em discussão, resta prejudicado o pedido de exclusão de valores formulado pelo contribuinte.

LICENÇA PREMIO

De acordo com a lei, algumas verbas pagas aos trabalhadores que são excluídas do salário de contribuição, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas.

Nesse sentido, consta expressamente no item 8, alínea "e", do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91, que as importâncias recebidas a título de licença prêmio indenizada não integram o salário de contribuição:

Lei n.º 8.212/91

Art. 28 (...)

§ 9º **Não integram o salário de contribuição** para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)

(...)

e) as importâncias: (Incluído pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)

(...)

8. recebidas a título de licença prêmio indenizada; (Incluído pela Lei n.º 9.711, de 20.11.98) (grifo nosso)

Conforme depreende, não incide contribuições previdenciárias sobre as importâncias pagas a título de licença prêmio.

Além do que, a empresa destaca que os pagamentos foram efetuados a título de Licença Prêmio indenizada na forma prevista nos acordos coletivos firmados com o SAAE/ES, especificamente na cláusula que trata do assunto:

"Cláusula 14 — Licença Prêmio Para cada 10 (dez) anos de efetivos serviços prestados ao mesmo estabelecimento de ensino, é assegurado ao Auxiliar de Administração Escolar licença prêmio remunerada de 30 (trinta) dias."

A referida cláusula dispõe que será concedida Licença Prêmio remunerada de 10 (dez) dias corridos, a todos os empregados da categoria que, na vigência do acordo, vierem a completar 10 (dez), podendo esses dias ser convertidos em indenização, a critério das partes.

Da leitura acima, depreende-se que os empregados da contribuinte, quando preenchem os requisitos ali estipulados, adquirem o direito de usufruir trinta dias de Licença Prêmio remunerada e no caso de não desfrutar do benefício, os referidos dias poderão ser convertidos em pecúnia. Portanto, a conversão em pecúnia é uma forma de compensar o dano sofrido pelo não gozo dos dias de licença que teria direito.

Portanto, os pagamentos efetuados em virtude de Licença Prêmio não gozada têm caráter indenizatório, não estando sujeitos à incidência de contribuição previdenciária.

DA IMPOSSIBILIDADE DE RELEVAÇÃO DA MULTA APLICADA

Quanto à esta questão, transcrevemos, abaixo, a análise e decisão exaradas no acórdão recorrido, com as quais concordamos

44. Como já citado, a multa só pode ser relevada, no caso de a empresa cumprir todos os requisitos do artigo 291, §1º do Regulamento de Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048/99, que dispõe:

Art.291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.032, de 2007)

02 A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstancia agravante. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.032, de 2007)

44.1. No presente caso, a empresa declarou em sua peça impugnatória que não há agravantes e que estaria promovendo a retificação das GFIPs em questão. No entanto, apesar de estar comprovada a primariedade do autuado, o mesmo não acostou aos autos

documentos que possibilitassem a verificação da conduta alegada, ou seja, que tenha corrigido a falta.

44.2. Os fatos geradores omitidos devem ser informados mediante a transmissão de novo arquivo SEFIPCR.SFP, contendo todos os fatos, inclusive os já informados, com as respectivas correções e confirmações. No entanto, em consulta aos sistemas informatizados da RFB constata-se que não foram sequer entregues GFIPS após a consolidação do lançamento para quaisquer das competências envolvidas.

44.3. Assim, pelo fato de o autuado não ter corrigido a falta, não merece guarida seu pedido de relevação.

45. É de se concluir, conforme o acima articulado, que os argumentos da Impugnante não são suficientes para prejudicar a caracterização da autuação ou para alterar a multa aplicada.

Do exposto, voto por rejeitar as preliminares e a aplicação da decadência com base no disposto no § 4º do art. 150 do CTN e, no mérito, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para que sejam excluídos do lançamento os valores decorrentes da prestação de serviços por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho e os valores pagos a título de bolsa de estudo e de licença prêmio.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite