



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.730293/2018-51
ACÓRDÃO	2102-003.569 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	QUALITYMAX SERVICOS E TECNOLOGIAS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O recurso voluntário não se presta a veicular pedido de compensação de tributos, admitindo-se, excepcionalmente, aqueles que eventualmente tenham sido requeridos antes do lançamento de ofício dos créditos tributários.

ALEGAÇÕES SEM PROVA. DESCONSIDERAÇÃO.

Alegar sem provar equivale a não alegar. Sem as devidas provas tendentes à demonstração fática de suposta inclusão indevida de valores de natureza indenizatória em base de cálculo de contribuição social, o argumento não pode prosperar.

PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de livre fundamentação e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão recorrida.

MULTA. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

À luz da Súmula CARF nº 2, não merece provimento no âmbito do processo administrativo fiscal o argumento de violação de princípios constitucionais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1142/1165) interposto pela empresa contribuinte QUALITYMAX SERVICOS E TECNOLOGIA EIRELI em face do Acórdão DRJ nº 06-67.194 (fls. 1121/1113), proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba-PR (DRJ/CTA), em 16 de agosto de 2019, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação (fls. 1056/1083) da empresa contribuinte.

2. A exação objeto de controvérsia foi inicialmente analisada no âmbito do Relatório Fiscal (fls. 36/55), o qual, em virtude da exclusão da empresa contribuinte do regime de tributação pelo Simples Nacional (ADE nº 6, D.O.U. de 28/01/2019; fl. 1024, e, também, conforme menção contida na fl. 39), lançou créditos tributários sobre as bases de cálculo declaradas, no período compreendido entre 01/2014 e 12/2015, merecendo destaque o seguinte trecho:

38. Conforme já explicitado em itens precedentes, a empresa QST foi excluída de ofício do **SIMPLES NACIONAL (SN)**, com efeitos no período sob ação fiscal (01/01/2014 a 31/12/2015), por meio do ADE nº 6, de 24/01/2019, publicado no DOU em 28/01/2019, tendo em vista ter incorrido na hipótese de exclusão prevista no inciso I do art. 29 da **LC 123/06** (verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória), consequentemente, após a descaracterização da sua opção pelo SN e com fundamento nas Bases de Cálculo (BC) declaradas em GFIP (original exportada e retificadora aguardando exportação), foram lançadas as contribuições sociais (Patronal e RAT) destinadas à Seguridade Social e a contribuição denominada "Terceiros" destinada às Outras Entidades e Fundos (FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE) no período de 01/2014 a 12/2015, inclusive o 13º salário.

3. Vale ressaltar que o Acórdão recorrido está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2014, 2015

ALEGACÕES. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

A prova documental deverá ser apresentada junto com a impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nos casos estabelecidos na legislação.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. LANÇAMENTO DECORRENTE.

Uma vez excluída a empresa do Simples Nacional, resta cabível o lançamento das contribuições sociais previdenciárias, GILRAT e "Terceiros" que não foram recolhidas no período em que a empresa esteve, indevidamente, vinculada ao referido sistema simplificado de tributação.

VERBAS DE NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

As remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias, salvo as exceções legalmente previstas.

CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO DE ANÁLISE EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Dessa forma, em razão do Acórdão da DRJ que julgou improcedente a sua impugnação, a empresa contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1142/1166) organizado por meio da seguinte estrutura tópicos e subtópicos (em que pese algumas numerações tenham saltado, a exemplo da ausência de menção ao capítulo III), nos seguintes termos:

I - TEMPESTIVIDADE

II – BREVE RELATÓRIO

IV – MÉRITO

IV.1 - DOS VALORES RETIDOS NAS NOTAS FISCAIS. TOMADORAS DOS SERVICOS. ANEXO IV DO SIMPLES NACIONAL. COMPENSAÇÕES.

IV.2 – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA x VERBAS INDENIZATÓRIAS

IV.2.1 – NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE AUXÍLIO-DOENÇA E AUXÍLIO-ACIDENTE.

IV.2.2 – NÃO-INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS E ABONO DE FÉRIAS.

IV.2.3 – NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE O AVISO INDENIZADO.

IV.2.4 – NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE AUXÍLIO-EDUCAÇÃO, SEGURO DE VIDA E PLANO DE SAÚDE PAGO AOS EMPREGADOS

IV.2.5 – NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE VALE-TRANSPORTE.

V.3 – CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS, SISTEMA S E INCRA. INCONSTITUCIONALIDADE DA BASE DE CÁLCULO.

V.4 – CONFISCATORIEDADE A MULTA APLICADA. JURISPRUDÊNCIA O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. OBSERVÂNCIA AOS PRINCÍPIOS DAS (sic) PROPORCIONALIDADE, RAZOABILIDADE NÃO CONFISCO.

VI - PEDIDOS

5. Ao fim (fls. 1165 e 1166), requer a recorrente o seguinte:

Face ao exposto, requer a Recorrente que:

a) O lançamento decorrente do Auto de Infração ora vergastado seja cancelado face à procedência do presente Recurso Voluntário, sem ônus à Recorrente, ou, tendo em vista que a desconsideração das apurações realizadas tomando por base a tributação do Anexo IV da **LC 123/2006** representa clara tentativa de enriquecimento ilícito e sem causa em favor da União, já que a Recorrente sofreu as retenções nas Notas Fiscais, destinadas à Contribuição Previdenciária, e não pode agora ser compelida ao pagamento desconsiderando-se estes valores.

b) *Ad argumentandum tantum*, caso o lançamento seja mantido:

i. Seja considerada a planilha apresentada pela Recorrente anteriormente (**Anexo I**), onde consta um saldo devedor, até então, de **R\$ 179.211,74** (cento e setenta e nove mil, duzentos e onze reais e setenta e quatro centavos), observando o período fiscalizado;

ii. Seja reconhecida a ilegalidade na exigência por parte do Fisco quanto ao recolhimento da contribuição previdenciária disposta nos incisos I e III do artigo 22 da **Lei nº 8.212/91** sobre o pagamento das seguintes verbas indenizatórias:

(a) auxílio-doença,

- (b) auxílio-acidente,
- (c) adicional constitucional de férias (1/3 de férias),
- (d) abono de férias,
- (e) aviso-prévio indenizado,
- (f) vale-transporte,
- (g) auxílio-educação,
- (h) seguro de vida em grupo,
- (i) plano de saúde, nos termos da jurisprudência consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal;

iii. Seja reconhecida a inconstitucionalidade da cobrança das **CIDES** ("Sistema S" e INCRA) tendo por base a folha de salários ou remuneração dos prestadores de serviços, afastando-se, também, os lançamentos quanto às "Contribuições a Terceiros".

c) Em quaisquer das hipóteses que não tenham como consequência a extinção integral do lançamento combatido, seja o feito convertido em diligência para apuração do eventual valor efetivamente devido pela Recorrente.

Por fim, caso o lançamento não seja afastado em sua totalidade, o que só se admite por argumentar, requer seja reconhecida, ainda, a ilegalidade e inconstitucionalidade das penalidades exigidas pela Fiscalização, em função da afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade/proporcionalidade e do não confisco em relação à aplicação da multa no importe de 80% (oitenta por cento); ou, quando menos, que a penalidade seja reduzida no percentual máximo de 20% (vinte por cento), de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

6. É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **YENDIS RODRIGUES COSTA**, Relator

Juízo de admissibilidade

7. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que foi interposto em 07/10/2019, segunda-feira, conforme indicado nas fls. 1139/1141, diante da ciência do Acórdão realizada em 06/09/2019, sexta-feira, conforme indicação nas fls. 1137/1138.

8. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

9. Vale registrar que, da leitura do Recurso Voluntário, não consta arguição de matérias preliminares.

Mérito

10. Acerca do mérito da presente lide administrativa, necessário indicar que remanescem, como objeto de controvérsia, os seguintes tributos, sob os seguintes valores principais:

- Contribuição social patronal (20%): valor principal: R\$ 685.536,53 (fl. 2);
- GILRAT (3%), ajustado em função do FAP: valor principal: R\$ 147.247,45 (fl. 12);
- SALÁRIO EDUCAÇÃO/FNDE (2,5%): valor principal: R\$ 123.071,65 (fl. 14);
- INCRA (0,2%): valor principal: R\$ 9.845,59 (fl. 14);
- SENAC (1,0%): valor principal: R\$ 49.228,59 (fl. 14);
- SESC (1,5%): valor principal: R\$ 73.842,94 (fl. 14);
- SEBRAE (0,6%): valor principal: R\$ 29.537,06 (fl. 14).

11. Por sua vez, no Relatório Fiscal, de fls. 36 a 55, há indicação de que a base de cálculo considerada considerou as “**remunerações**” pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais a serviços próprio ou a disposição de terceiros, nos seguintes termos (fl. 51):

VI – DA BASE DE CÁLCULO

39. Uma vez excluída do Simples Nacional as contribuições sociais objeto deste lançamento de ofício foram apuradas com referência nas Bases de Cálculo (BC) declaradas em GFIP/SEFIP transmitidas pela fiscalizada em época própria e constantes nos bancos de dados da Receita Federal do Brasil, cujos valores estão consolidados por competência/ano-calendário nas planilhas anexas assim como no **DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO** gerado no e-Safira quando da lavratura do AI/Anexos integrantes do processo administrativo fiscal (PAF) nº **10166-730.293/2018-51**. (arquivo: **PLAN DIV_BC TOTAL e DEDUÇÕES_QST**)

40. As bases de cálculo apuradas referem-se aos valores de remuneração pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais a serviço próprio ou a disposição de terceiros, cuja atividade preponderante é a prestação de serviços de Limpeza em Prédios ou em Domicílio (CNAE 8121-4/00). (grifos do relator)

12. Nesse tocante, necessário considerar que a base de cálculo considerada se deu sobre a base remuneratória **(sem indicação expressa de ter incidido sobre eventuais valores de natureza indenizatória)**, sobre a qual, ainda, houve deduções.

Dos valores retidos nas notas fiscais. Tomadoras dos serviços. Anexo IV do Simples Nacional. Compensações.

13. De início, cabe ressaltar que a recorrente não se insurge acerca de sua exclusão do Simples Nacional.

14. Assim, inicia sua argumentação de mérito no sentido de que os valores retidos nas notas fiscais, por parte das tomadoras de serviços, do período relativo às contribuições lançadas (2014 e 2015), sob o percentual de 11% (fl. 1145), haveriam de ser compensados com os créditos tributários lançados.

15. Ocorre que o pedido de compensação de créditos que tenha sido realizado após a constituição do crédito tributário não deve ser examinado em sede de Processo Administrativo Fiscal, à luz do seguinte precedente do CARF:

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. O recurso voluntário não se presta para pedir compensação de tributo desvinculado do lançamento tributário. Só é admissível examinar compensação em sede do Processo Administrativo Fiscal se realizada antes do lançamento de ofício dos créditos tributários alegados como extintos pelo procedimento. Recurso negado.

Acórdão CARF nº 202-16491

16. Assim, excepcionalmente, seria possível analisar eventual demanda relativa a pedido de compensação, caso o pedido tivesse se dado anteriormente ao lançamento de ofício, como, por exemplo, pedido realizado no curso da fiscalização e antes da constituição do crédito tributário, o que não foi o caso, não merecendo provimento o pedido da recorrente nesse tocante.

Contribuição previdenciária x Verbas indenizatórias

17. Nas fls. 1146 e seguintes, a empresa contribuinte busca indicar que teriam sido incluídos na base de cálculo dos créditos tributários lançados valores com natureza indenizatória, e que não poderiam ter sido objeto de incidência de contribuições, defendendo a contribuinte:

- a não-incidência de contribuições previdenciárias sobre auxílio-doença e auxílio-acidente.
- a não-incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias e abono de férias.
- a não-incidência de contribuições previdenciárias sobre o aviso indenizado.
- a não-incidência de contribuições previdenciárias sobre auxílio-educação, seguro de vida e plano de saúde pago aos empregados
- a não-incidência de contribuições previdenciárias sobre vale-transporte.

18. **Apesar de ter suscitado a não incidência de tais verbas, a empresa recorrente não apresentou qualquer planilha demonstrativa da composição de valores de cada uma das rubricas, tendo se limitado a apresentar argumentações de direito, sem que estivessem associadas às respectivas mensurações e adequadas referências aos meios de provas constantes no processo. Por sua vez, no Recurso Voluntário, a autuada simplesmente alega que constariam na base de cálculo do lançamento valores supostamente isentos das contribuições previdenciárias conforme entendimentos jurisprudenciais (Auxílio Doença - 15 primeiros dias, Auxílio Acidente, Terço de Férias, Abono de Férias, Aviso Prévio Indenizado, Auxílio Educação, Seguro de Vida, Plano de Saúde e Vale Transporte). Ocorre que não há nos autos a comprovação de quais valores, por segurado e por competência, estariam indevidamente inseridos na base do lançamento. Sequer consta a discriminação de tais pagamentos nos anexos da defesa. Assim, entendo que a argumentação não pode ser admitida, pois a comprovação das alegações**

deve sempre vir junto à impugnação. É o que determina o § 5º do art.16 do Decreto 70.235/72 - que regula o Processo Administrativo Fiscal PAF

19. Ademais, a própria fiscalização, em seu relatório (fl. 51), indicou que a base de cálculo se deu sobre valores remuneratórios pagos, com deduções, sem qualquer indicação de que tal base de cálculo teria sido integrada por verbas ou valores de natureza indenizatória.

20. Mesmo sem tal indicação pela fiscalização de que a base de cálculo teria sido constituída de verbas indenizatórias, a empresa recorrente se limitou a argumentar matérias de direito, sem alusão à matéria fática, em síntese, de que a base de cálculo não haveria de ser composta de verbas de auxílio-doença, auxílio-acidente, terço constitucional de férias, abono de férias, aviso indenizado, auxílio-educação, seguro de vida e plano de saúde pago aos empregados, vale-transporte.

21. Nesse contexto, a contribuinte sequer indicou as peças processuais onde se pudesse constatar que a base de cálculo teria sido composta por tais verbas que entende indenizatórias, além do que, não apresentou que valores seriam controversos.

22. Relevante mencionar ainda dispositivos do Novo Código de Processo Civil, diploma esse aplicado de forma suplementar (supletiva) e subsidiária ao processo administrativo tributário, que disciplina o ônus de provar seu direito alicerçado em documentos hábeis à comprovação e em respeito ao princípio do ônus da impugnação especificada (ou específica):

Art. 15 Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente

[...]

Art. 319. A petição inicial indicará:

[...]

VI - As provas com que o autor pretende demonstrar a verdade dos fatos alegados;

[...]

Art. 336. Incumbe ao réu alegar, na contestação, toda a matéria de defesa, expondo as razões de fato e de direito com que impugna o pedido do autor e especificando as provas que pretende produzir.

[...]

Art. 341. Incumbe também ao réu manifestar-se precisamente sobre as alegações de fato constantes da petição inicial, presumindo-se verdadeiras as não impugnadas, [...]

[...]

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - Ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

23. Necessário ainda mencionar o seguinte entendimento do CARF:

PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. IMPUGNAÇÃO

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de livre fundamentação e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. As

razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração.

(Acórdão CARF nº 3201-007.498, de 18/11/2020, 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; Processo nº 10410.900380/2014-10)

24. Assim, entre as fls. 1146 e 1156, a empresa contribuinte não apresenta os montantes de verbas consideradas como indenizatórias sobre os quais entende ser incabível a incidência tributária, merecendo reiteração a indicação de que a fiscalização somente teria lançado como base de cálculo os valores dotados de natureza remuneratória.

25. A empresa contribuinte não especificou analiticamente quais os valores e as respectivas rubricas supostamente indenizatórias que teriam sido incluídas, no seu entendimento, pela fiscalização como sendo de natureza remuneratória.

26. Agindo assim, a empresa recorrente deixou de atender ao princípio do ônus da impugnação especificada ou específica, inviabilizando, inclusive, a dialeticidade recursal.

27. Em virtude disso, demonstra-se ainda inaplicável o sobrestamento da presente demanda sob argumento de pendência de julgamento do Recurso Extraordinário nº 1072485, pelo STF, na medida em que a menção genérica a uma suposta controvérsia que trate de terço de férias, sem que efetivamente e faticamente tenha sido demonstrada tal controvérsia sobre terço de férias, não possuindo as argumentações genéricas da empresa contribuinte o condão de se caracterizar como matéria sobre a qual deva prevalecer o sobrestamento.

28. Dessa forma, os meios de prova apresentados pela empresa Recorrente não comprovam que teriam sido os supostos valores que compunham indevidamente, no seu entendimento, a base de cálculo dos créditos tributários lançados.

29. Diversos são os precedentes do CARF no sentido de que alegar e não provar é o mesmo que não alegar, a exemplo do seguinte:

ALEGAÇÕES SEM PROVA. DESCONSIDERAÇÃO.

Oportuna a lembrança do brocardo jurídico *allegatio et non probatio, quae non allegatio*, ou seja, alegar sem provar equivale a não alegar. Sem provas do alegado equívoco do lançamento quanto à inclusão de verbas indenizatórias o argumento não pode prosperar.

Acórdão CARF nº 230102.337 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

30. Não merecem provimento, portanto, os argumentos genéricos da recorrente, limitados à matéria de direito e sem a devida demonstração fática, acerca da suposta inclusão de valores indevidamente incluídos em base de cálculo, sem que tenham sido especificamente demonstrados.

Contribuições de terceiros, Sistema S e Incra. Inconstitucionalidade da base de cálculo.

31. Por sua vez, a recorrente aduz (fls. 1156 a 1159) que os créditos tributários lançados a título de contribuições de terceiros, Sistema S e Incra, não teriam fundamento constitucional, e que, por essa razão, não mereceriam prosperar.

32. Nesse tocante, necessário indicar que não é possível apreciar referido argumento no âmbito de uma lide administrativa, na medida em que a pretensão da empresa contribuinte é contrária ao entendimento sumulado do CARF, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 2

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

33. Tendo se limitado, portanto, a recorrente, a aduzir argumentos de que os créditos lançados não teriam subsídio constitucional, tal argumento não merece prosperar.

Confiscatoriedade da multa aplicada. Alegação de violação aos princípios constitucionais.

34. A empresa contribuinte defende ainda que a multa aplicada de 75% teria sido inconstitucional, por violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, do não confisco e da capacidade contributiva.

35. Nesse mesmo sentido, não merece acolhimento tal argumento, por veicular matéria atinente ao controle de constitucionalidade, não cabível no âmbito do presente processo administrativo, nos termos da já mencionada Súmula CARF nº 2.

Conclusão

36. Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA