



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.721750/2021-54
ACÓRDÃO	2402-013.102 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AVANTT - SELECAO DE TREINAMENTO DE MAO DE OBRA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

TDPF. EMISSÃO. COMPETÊNCIA.

O Delegado Adjunto da Delegacia da Receita Federal do Brasil é competente para emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF, consoante legislação de regência da matéria.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Repele-se a alegação de cerceamento de defesa, quando lastreada em teses não comprovadas pelo impugnante, dada a motivação do lançamento do crédito tributário e a inexistência de contradições do relato fiscal.

SIMPLES NACIONAL. OPÇÃO INDEVIDA. EFEITOS.

Informar, indevidamente, em suas GFIP, opção pelo Simples Nacional, gera omissão de contribuições sociais patronais e, em consequência, sujeita o infrator ao lançamento de ofício dos referidos tributos, com acréscimos legais respectivos.

RISCO AMBIENTAL DE TRABALHO. ALÍQUOTA. ERRO. REENQUADRAMENTO FISCAL. CABIMENTO

Verificado erro no autoenquadramento da empresa, para fins de fixação de alíquota de contribuições sociais relacionadas ao risco ambiental do

trabalho, o fisco tem o dever-poder de promover o reenquadramento e lançar os respectivos valores devidos, em atenção à primazia da realidade das atividades prestadas e ao adequado equilíbrio do custeio dos benefícios previdenciários.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE SALÁRIO-MATERNIDADE. RE Nº 576.967 REPERCUSSÃO GERAL.

É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, determinando-se a exclusão da base de cálculo das contribuições lançadas, especificamente em relação às competências de 13/2017 e 13/2018, os valores referentes à rubrica salário-maternidade.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 7ª Turma da DRJ04, consubstanciada no Acórdão 104-010.555 (p. 579), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente às contribuições sociais patronais, inclusive as destinadas a terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), incidentes sobre remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, relativos às competências 01/2017 a 13/2019, sendo que, para as competências

04/2019 a 13/2019, os créditos constituídos em auto de infração componente deste PAF referem-se unicamente ao GILRAT.

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 41), tem-se que *a empresa AVANTT apresentou à RFB suas GFIPs relativas às competências 01/2017 a 03/2019, com a informação de que seria optante pelo sistema simplificado de apuração e pagamento de tributos denominado Simples Nacional (registrou o código “2” no campo específico das GFIPs), mas, jamais foi optante pelo mencionado sistema, como pode-se verificar em rápida pesquisa pública disponível no portal do Simples Nacional na internet.*

Destacou, ainda, a Fiscalização que, *ao inexplicavelmente informar-se optante pelo Simples Nacional nas GFIPs das competências 01/2017 a 03/2019, a empresa AVANTT deixou de declarar à RFB as contribuições patronais devidas à Previdência Social, inclusive as relativas ao GILRAT, e, também, as contribuições sociais devidas aos “terceiros”. Além de não declarar estes tributos, também não os recolheu aos cofres públicos por meio dos documentos de arrecadação especificamente destinados a tais pagamentos (as guias da previdência social – GPS). Assim, em função disto, foram constituídos os respectivos créditos tributários por meio dos autos de infração componentes deste PAF.*

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 537), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese, conforme destacado pela DRJ:

I – Prejudicial de incompetência do fiscal para lavratura do Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, dado que em descompasso com o disposto no art. 7º da Portaria RFB nº 6.478/2017 e não constar do ato delegação de atribuição;

II – Como preliminares:

a) Tempestividade;

b) Suspensão da exigibilidade por interposição de reclamação;

c) Cerceamento de defesa por:

c.1 – falta de motivação – acusa não identificação das circunstâncias de fato que justifiquem o lançamento;

c.2 – contradição do fisco, ao mencionar que os valores declarados em GFIP fundamentaram o AI e, ao mesmo tempo, assinalar que a autuada deixou de declarar as contribuições sociais ora exigidas;

c.3 – não identificação das rubricas que compõem a base de cálculo;

II – No mérito:

a) o fisco não especificou as rubricas que compõem as bases de cálculo, sendo possível a inclusão de verbas indevidas, objeto de repercussão geral e recursos repetitivos na jurisprudência pátria. Cita como exemplo o salário maternidade na folha de pagamento do ano de 2017;

b) nulidade do reenquadramento RAT:

b.1 - como se trata de empresa cedente de mão-de-obra, os empregados cedidos a outras empresas não devem afetar o cálculo da empresa impugnante, já que a atividade não é nela exercida;

b.2 – a atividade com maior número de empregados é recepcionista, cujo CNAE é 8211-3/00, com alíquota de 2%.

c) multa majorada – já que o lançamento se fez com base em declarações da empresa, a penalidade a ser aplicada é de 20%;

d) não dedução das retenções de contribuições sociais sofridas pela autuada, apesar da existência de dispositivo relativo à compensação (art. 90 da IN RFB nº 2055/2021) e diante da impossibilidade da restituição por conta de eventual compensação de ofício, prevista no mesmo normativo.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada, nos termos do susodito Acórdão nº 104-010.555 (p. 579), conforme ementa abaixo reproduzida:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

SIMPLES NACIONAL. OPÇÃO INDEVIDA. EFEITOS.

Informar, indevidamente, em suas GFIP, opção pelo Simples Nacional, gera omissão de contribuições sociais patronais e, em consequência, sujeita o infrator ao lançamento de ofício dos referidos tributos, com acréscimos legais respectivos.

RISCO AMBIENTAL DE TRABALHO. ALÍQUOTA. ERRO. REENQUADRAMENTO FISCAL. CABIMENTO

Verificado erro no autoenquadramento da empresa, para fins de fixação de alíquota de contribuições sociais relacionadas ao risco ambiental do trabalho, o fisco tem o dever-poder de promover o reenquadramento e lançar os respectivos valores devidos, em atenção à primazia da realidade das atividades prestadas e ao adequado equilíbrio do custeio dos benefícios previdenciários.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXISTÊNCIA. MULTA.

Não configura denúncia espontânea as informações, em GFIP, de remunerações de segurados, com omissão de declaração das correspondentes contribuições sociais nelas incidentes, ainda mais quando mencionada falha decorre de declaração indevida de opção pelo Simples Nacional, detectada durante ação fiscal, motivando, em consequência, o lançamento de ofício e aplicação de multa de 75%.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2019

CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Repele-se a alegação de cerceamento de defesa, quando lastreada em teses não comprovadas pelo impugnante, dada a motivação do lançamento do crédito tributário e a inexistência de contradições do relato fiscal.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2019

TDPF. EMISSÃO. COMPETÊNCIA.

O Delegado Adjunto da Delegacia da Receita Federal do Brasil é competente para emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF, consoante legislação de regência da matéria.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou recurso voluntário (p. 655), reiterando parcialmente os termos da impugnação, a saber:

- nulidade decorrente da incompetência para emissão do TDPF;
- cerceamento de defesa por vício de motivação;
- nulidade decorrente da base de cálculo adotada;
- nulidade decorrente do enquadramento do RAT;
- nulidade no enquadramento da multa; e
- nulidade decorrente da ausência de aproveitamento das contribuições retidas.

Na sessão de julgamento realizada em 06/02/2024, este Colegiado converteu o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem informasse, em síntese, a natureza jurídica das verbas / parcelas que compõem a base de cálculo objeto da presente autuação fiscal, sinalizando, de forma expressa, se a verba referente ao terço constitucional de férias faz parte (ou não) da referida base de cálculo.

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação Fiscal de p. 699, em relação à qual, devidamente cientificada, a Contribuinte apresentou a sua competente manifestação (p. 9.057).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente às contribuições sociais patronais, inclusive as destinadas a terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), incidentes sobre remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, relativos às competências 01/2017 a 13/2019, sendo que, para as competências 04/2019 a 13/2019, os créditos constituídos em auto de infração componente deste PAF referem-se unicamente às contribuições previdenciárias patronais destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GIILRAT).

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 41), tem-se que *a empresa AVANTT apresentou à RFB suas GFIPs relativas às competências 01/2017 a 03/2019, com a informação de que seria optante pelo sistema simplificado de apuração e pagamento de tributos denominado Simples Nacional (registrou o código “2” no campo específico das GFIPs), mas, jamais foi optante pelo mencionado sistema, como pode-se verificar em rápida pesquisa pública disponível no portal do Simples Nacional na internet.*

A Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando parcialmente os termos da impugnação apresentada, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- nulidade decorrente da incompetência para emissão do TDPF;
- cerceamento de defesa por vício de motivação;
- nulidade decorrente da base de cálculo adotada;
- nulidade decorrente do enquadramento do RAT;
- nulidade no enquadramento da multa; e
- nulidade decorrente da ausência de aproveitamento das contribuições retidas.

Considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator – com exceção, apenas, de um item específico referente à matéria “erro na base de cálculo” que será abordado em tópico específico no presente voto - em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

DA PREJUDICIAL DE INCOMPETÊNCIA

O impugnante argumenta, em prejudicial, a incompetência da autoridade lançadora para a emissão do TDPF, fazendo menção à inobservância do disposto no art. 7º da Portaria RFB nº 6478/2017, que assim dispõe:

Art. 7º O TDPF será expedido, respeitadas as respectivas atribuições regimentais, pelos titulares, substitutos ou adjuntos dos cargos de:

I - Coordenador-Geral de Fiscalização;

II - Coordenador-Geral de Programação e Estudos;

III - Coordenador-Geral de Administração Aduaneira;

IV - Coordenador-Geral de Combate ao Contrabando e Descaminho.

V - Coordenador-Geral de Arrecadação e Cobrança;

VI - Corregedor;

VII - Coordenador-Geral de Pesquisa e Investigação;

VIII - Coordenador Especial de Gestão de Créditos e de Benefícios Fiscais;

IX - Coordenador Especial de Maiores Contribuintes;

X - Superintendente da Receita Federal do Brasil; ou

XI - Delegado da Receita Federal do Brasil.

De início, destaque-se que mencionado comando normativo não se refere ao TIPF, como equivocadamente faz crer a defesa, mas ao TDPF – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal.

Neste sentido, é mister esclarecer que, no TIPF, anexado pelo fisco às fls. 72/3, está registrada a seguinte observação:

O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal em referência no cabeçalho deste documento, além das suas eventuais alterações e prorrogações, por meio de pesquisa no endereço <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/servicos/cobranca-e-fiscalizacao/procedimentofiscal/consultar-termo-de-distribuicao-do-procedimento-fiscal-tdp>, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet, onde deverão ser informados o número do CNPJ da empresa e o código de acesso constante neste termo

No cabeçalho do referido documento, constam os seguintes dados, relativos ao TDPF, ora em discussão:

Identificação

Número do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal	Código de Acesso
09.1.02.00-2020-00751-6	12346286

(...)

Nota-se, portanto, que a autoridade que expediu o TDPF, envolvendo a fiscalização em questão, foi o Delegado Adjunto da DRJ Londrina, competente para fazê-lo nos exatos termos do art. 7º, *caput* e inciso XI, da citada Portaria RFB nº 6.478/2017.

Quanto à competência para expedição do TIPF, é a mesma privativa do auditor fiscal da RFB, no exercício de suas funções, como autoridade administrativa tributária, sobretudo em relação à preparação do lançamento de ofício, em atenção ao disposto no art. 7º do Decreto 70.235/72 c/c art. 6º da Lei nº 11.457/2007:

Decreto 70.235/72

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

Lei 1147/2007

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

(...)

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

Outrossim, especificamente em relação às contribuições sociais em questão, a intimação fiscal e a obrigatoriedade da empresa em atender às demandas da auditoria da RFB encontram lastro no inciso III, do art. 32 c/c §§ 1º e 2º do art. 33, todos da Lei 8.212/91, consoante destacado no próprio TIPF, entregue ao contribuinte.

Resulta, assim, sem acolhida a prejudicial suscitada.

DA ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DE DEFESA

O autuado acusa a existência de cerceamento de defesa por ausência de motivação e contradição da fundamentação do lançamento.

Compulsando o relatório (fls. 41/9), identifica-se, facilmente, as motivações do lançamento.

(...)

Quanto ao lançamento das diferenças de contribuições sociais, de que trata o art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, nas competências de 01/2017 a 12/2019, inclusive as relativas às competências do décimo terceiro salário do período, o fisco, também, motivou a exigência

(...)

Logo, não assiste razão ao queixume do impugnante quanto à ausência de motivações do lançamento, pois a fiscalização foi precisa quanto às razões da presente exação, a saber:

I – Ausência de declaração e recolhimentos de contribuições sociais patronais, inclusive as destinadas a terceiros, em decorrência de imotivada opção pelo Simples Nacional nas GFIP das competências 01/2017 a 03/2019.

II – Erro de autoenquadramento da empresa para as contribuições sociais de que trata o art. 22, II, da Lei 8.212/91, nas competências 01/2017 a 12/2019.

De destacar-se que o contribuinte não comprovou seu direito à opção pelo Simples Nacional no período, nem sequer contestou, em sua impugnação, a desconsideração da mesma pelo fisco, encerrando, por preclusão, a discussão da referida matéria no âmbito do contencioso administrativo

No referente à suposta contradição do fisco (...) vê-se que o fisco assinalou apenas a utilização das bases de cálculo informadas pelo próprio impugnante em suas GFIP e no E-Social.

Ao fazer menção a não declaração das correspondentes contribuições sociais lançadas, consoante item 8 do relatório fiscal, já transcrito no presente voto, salientou o fisco que a empresa deixou de declarar as correspondentes contribuições sociais patronais, inclusive terceiros, objeto do presente lançamento.

Ocorre que, mesmo havendo registrado as bases de cálculo nas referidas guias, a empresa, ao declarar, imotivadamente, sua opção pelo Simples Nacional, fez com que o sistema não calculasse as contribuições patronais, inclusive as de terceiros, que, por consequência, deixaram, efetivamente, de ser declaradas nas respectivas GFIP.

Em consequência, não procede, também, a referida contradição do relatório fiscal, repelindo-se, igualmente, a acusação de cerceamento de defesa na questão suscitada pela impugnante.

No tocante à alegação de não detalhamento pelo fisco das rubricas que compuseram as bases de cálculos do presente crédito, por se tratar de matéria envolvendo, também, o mérito do lançamento, remete-se a discussão para o referido ponto.

DO MÉRITO

DAS BASES DE CÁLCULO

A defesa assinala a ausência de especificação pelo fisco das rubricas integrantes das bases de cálculo, que serviram de lastro ao lançamento das contribuições sociais exigidas no crédito ora em mesa.

Ocorre que referidas bases foram informadas pela impugnante em suas GFIP e no eSocial, não havendo, assim, como exigir que o fisco comprove algo que o próprio contribuinte informou.

Não é mister, portanto, que a autoridade lançadora detalhe as rubricas envolvidas, porque o ônus em questão é do informante, ou seja, do próprio sujeito passivo que as registrou em suas guias.

Não prosperando, assim, também, a acusação de cerceamento de defesa, dado que detém os referidos documentos das mencionadas bases de cálculo e sequer comprovou eventuais retificações em suas guias neste sentido, acompanhada de provas que motivassem sua realização, impossibilitando, em consequência, o acolhimento de sua tese no ponto.

DO REENQUADRAMENTO PARA FINS DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO ART. 22, INCISO II, DA LEI 8.212/91

A discussão do presente tópico cinge-se em saber qual é o enquadramento escoreito da empresa para fins das contribuições sociais de que trata o art. 22, II, da Lei nº 8.212/91: se o fixado pelo fisco no presente lançamento (CNAE 8111-7/00, correspondente à alíquota de 3%) ou o proposto pelo impugnante em sua defesa (8211-3/00, alíquota de 2%).

Cabe destacar que a empresa havia informado, nas GFIP do período e no E-Social, o CNAE 8599-6/04, correspondente à alíquota de 1% e referente a “treinamentos em desenvolvimento profissional e gerencial”, que restou rechaçado pelo fisco, dada a ausência de comprovação pelo contribuinte de referida atividade como preponderante, fato que não foi contestado pela defesa.

Inicialmente, esclareça-se que a responsabilidade pelo mencionado enquadramento é da impugnante, mesmo em se tratando de cedente de mão de obra para execução de atividades em estabelecimentos de terceiros.

É que o fato de ceder pessoal não a desonera de suas responsabilidades em relação aos trabalhadores por ela cedidos, inclusive no concernente à informação em GFIP e E-Social dos riscos ambientais de trabalho, para fins de cálculo da contribuição social ora em discussão.

(...)

Logo, não há lastro para a impugnante se eximir da obrigação de enquadramento dos seus segurados empregados, ainda que prestem serviços em estabelecimentos de terceiros. Outrossim, o referido enquadramento é relativo aos trabalhadores da impugnante, independente de laborarem por cessão de mão de obra, não podendo envolver segurados da empresa tomadora de serviços, mas apenas da contratada.

Passemos, então, à questão do reenquadramento feito pela autoridade lançadora no CNAE 8111-7/00.

(...)

Considerando que a empresa em tela tinha, no período, um só estabelecimento (CNPJ /0001-05) e segundo seu contrato social e alterações subsequente (fls. 78/89), previsão de mais de uma atividade econômica², é de se aplicar, para fins do referido enquadramento, o disposto no art. 72, I, “b” e II, da IN RFB nº 971/2009 e alterações, vigente na ocasião dos fatos geradores envolvidos:

Art. 72. Omissis

I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, que foi reproduzida no Anexo I desta Instrução Normativa, obedecendo às seguintes disposições: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)³

(...)

b) a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica, simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tem o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

(...)

II - considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, no estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que na ocorrência de mesmo número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em atividades econômicas distintas, será considerada como preponderante aquela que corresponder ao maior grau de risco; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

Compulsando o anexo III do relatório fiscal, às fls. 52/69, percebe-se que:

- a) não se trata de serviços de treinamento de pessoal, por conseguinte, como já frisado, não prevalece o enquadramento informado pela empresa nas guias do período;
- b) há multiplicidade de ocupações dos segurados empregados;
- c) referidos serviços não se restringem a escritórios ou a apoio de atividade administrativa, mas compreendem outras atividades, como manutenção de edificações e vias;
- d) configura-se preponderante, nos termos do normativo supracitado, ora o trabalho de recepcionista, ora o de serviços de manutenção de edificação.

Restou evidenciado pelo fisco, portanto, o fornecimento pela atuada de um pacote de prestação de serviços que combina não só apoio administrativo (como

recepção, portaria, vigilância), mas, também, conservação de instalações prediais e de vias de acesso.

Molda-se, portanto, ao exato detalhamento da Nota Explicativa do CNAE 8111-7/00, já reproduzida no presente voto, que deverá prevalecer no caso dos autos.

Afasta-se, em consequência, a proposta do impugnante do CNAE 8211-3/00, porque mais restritiva e em dissonância com a realidade dos fatos trazidos no anexo III do relatório fiscal.

DA MULTA

O impugnante requer aplicação da multa de 20%, alegando denúncia espontânea, em decorrência da declaração das bases de cálculo nas suas GFIP.

Olvida-se, entretanto, que, como já ressaltado, ao fazer, em suas declarações, a opção imotivada pelo Simples Nacional, omitiu as contribuições sociais patronais, ora exigidas, não havendo, assim, que se falar em denúncia espontânea.

O fato de haver declarado as bases de cálculo não tem o condão de reverter a situação, dado que a omissão da declaração do mencionado tributo remanesce e, sem a ação fiscal, restaria, indevidamente, sem cobranças ou recolhimentos as correspondentes contribuições sociais.

Ademais, a impugnante declarou, também, a menor, a alíquota das contribuições sociais do art. 22, II, da Lei 8.212/91, consoante evidenciado no tópico anterior do presente voto, motivando, assim, a exigência da multa nos moldes entabulados no crédito tributário ora em mesa.

Sem acolhida a tese da defesa, mantendo-se inalterada a penalidade aplicada.

DAS RETENÇÕES

A impugnante requer sejam deduzidas as retenções de contribuições sociais que sofreu no período, em decorrência de cessão de mão de obra.

Ocorre que a compensação em questão é atribuição do próprio contribuinte, que deve, inclusive, declarar sua ocorrência nas respectivas GFIP.

Não pode o fisco, no momento do lançamento, substituir a competência e o interesse do sujeito passivo no encontro dos créditos correspondentes, mesmo porque o interessado pode optar pela restituição dos valores.

Destaque-se que o comando do art. 90 da IN RFB nº 2.055/21, a que alude o impugnante, em momento algum autoriza o fisco a fazê-lo na ocasião do lançamento. Ao contrário, remete ao sujeito passivo a atribuição da compensação (...)

Outrossim, a compensação de ofício, a que alude o contribuinte, não pode ser feita a priori, isto é, quando do lançamento fiscal, caso dos autos, mas somente com créditos definitivamente constituídos, o que não é, ainda, a situação do

presente feito, dado que se encontra em fase de contencioso administrativo, portanto, sujeito a alterações.

Resulta, em consequência, impossível acolher o pleito do interessado de deduções de retenções sofridas, o que não impede, entretanto, que, uma vez tornada definitiva a exigência, efetue-se a compensação de ofício nos moldes da legislação de regência.

Adicionalmente aos fundamentos supra reproduzidos, ora adotados como razões de decidir, cumpre destacar que, em relação especificamente à alegação de nulidade decorrente da base de cálculo adotada, a Recorrente defende que a Fiscalização não excluiu as verbas de natureza indenizatória, como, por exemplo, o salário-maternidade, *em completo desacordo com a jurisprudência do STF*.

Registre-se pela sua importância que, em sede de impugnação, além do salário-maternidade, a Contribuinte destacou outras verbas que, no seu entender, não teriam sido excluídas pela autoridade administrativa fiscal, a saber: aviso prévio indenizado e os valores pagos nos 15 dias que antecedem os auxílio-doença e acidente.

Neste cenário, na sessão de julgamento realizada em 06/02/2024, este Colegiado baixou os presentes autos em diligência, para que a Unidade de Origem informasse, em síntese, *a natureza jurídica das verbas / parcelas que compõem a base de cálculo objeto da presente autuação fiscal, sinalizando, de forma expressa, se a verba referente ao terço constitucional de férias faz parte (ou não) da referida base de cálculo*.

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação fiscal de p. 699, por meio da qual o preposto fiscal diligente destacou que:

2. A fim de atender à demanda do CARF transcrita acima, instaurou-se procedimento de diligência fiscal no contribuinte Avantt — Seleção de Treinamento de Mão de Obra Ltda (AVANTT), no qual este foi intimado a apresentar, por meio do termo de início de procedimento fiscal (TIPF), demonstrativo mensal contendo as rubricas da folha de salários e seus respectivos valores que compuseram as bases de cálculo por ele declaradas nas GFIPs consideradas pela autoridade fiscal nos lançamentos inseridos nos autos de infração originadores do processo em referência, além dos resumos mensais das suas folhas de pagamento relativas às competências dos lançamentos discutidos. Vale lembrar que, nas competências 04/2019 a 13/2019, foram lançadas apenas diferenças de RAT, as quais foram apuradas a partir das bases de cálculo totalizadas escrituradas pela AVANTT no e-Social, conforme explicação constante no relatório fiscal de fls. 41 a 49 do PAF em referência. Após esgotar-se o prazo de trinta dias estabelecido no TIPF sem a apresentação de qualquer documento ou resposta pela empresa AVANTT, esta foi reintimada, por meio do termo de intimação fiscal nº 1 (TIF 1), a apresentar os mesmos documentos que lhe haviam sido requeridos por intermédio do TIPF.

3. Buscou-se, assim, oportunizar ao contribuinte AVANTT que demonstrasse objetivamente as alegações constantes em sua peça recursal de que a fiscalização da RFB não havia excluído da base de cálculo considerada em seus lançamentos fiscais diversas verbas, no seus dizeres, "pagas a título de indenização".

4. Ao final do prazo de vinte dias estabelecido no supracitado TIF 1, a AVANTT não apresentou qualquer demonstrativo mensal que pudesse sustentar as suas alegações mencionadas no item 3, acima, mas, apresentou folhas de pagamento (FP) mensais por segurado e respectivos resumos mensais dessas FP relativos ao período objeto dos lançamentos fiscais em discussão.

5. A despeito da AVANTT, apesar de intimada e reintimada no decorrer da diligência fiscal, não ter apresentado qualquer demonstrativo mensal que pudesse respaldar as suas alegações de que a fiscalização da RFB não havia excluído da base de cálculo considerada em seus lançamentos fiscais diversas verbas, no seus dizeres, "pagas a título de indenização", buscou-se, a partir do confronto mensal entre as bases de cálculo das contribuições previdenciárias e para os terceiros constantes nos resumos das FP por ela apresentadas na diligência fiscal com aquelas consideradas pela autoridade fiscal lançadora nos autos de infração em questão, esclarecer quais rubricas das FP compuseram as bases de cálculo utilizadas nos lançamentos fiscais. Deste confronto, e tendo-se em conta também o que consta no relatório fiscal de fls.41 a 49 do PAF em referência e o que demandou o CARF na Resolução nº 2402-001.348, restaram as seguintes conclusões, relativamente às remunerações pagas pela AVANTT aos seus segurados empregados:

5.1. Nas competências **13/2017 e 13/2018** as bases de cálculo lançadas pela autoridade fiscal coincidem exatamente com aquelas oriundas da soma de rubricas das FP da AVANTT discriminadas na planilha do **ANEXO 1** desta informação fiscal. Portanto, **para estas competências**, a relação de rubricas constante na **coluna "NOME RUBRICA NA FOLHA SINTÉTICA"** da citada planilha permite identificar-se claramente quais foram e qual a natureza das verbas pagas pela empresa AVANTT aos seus segurados empregados e que compuseram as bases de cálculo objeto dos lançamentos fiscais questionados.

5.2. Nas competências **01/2017 a 12/2017, 01/2018 a 12/2018 e 01/2019 a 03/2019** as bases de cálculo lançadas pela autoridade fiscal foram extraídas das GFIPs válidas apresentadas pela empresa, conforme detalhado no relatório fiscal de fls.41 a 49 do PAF em referência, e não coincidem com aquelas oriundas da soma de rubricas das FP da AVANTT discriminadas na planilha do **ANEXO 1** desta informação fiscal. Assim, tendo-se em conta que as bases de cálculo declaradas em GFIP não discriminam as rubricas que as compõem e, ainda, que tais bases não coincidiram com a soma de rubricas obtidas das FP da empresa nestas competências, para elas não é possível afirmar-se exatamente quais rubricas compuseram as respectivas bases de cálculo apuradas e lançadas pela autoridade fiscal nos autos de infração em questão.

5.3. Nas competências **04/2019 a 13/2019** as bases de cálculo lançadas pela autoridade fiscal foram extraídas da escrituração fiscal apresentada pela AVANTT no sistema **eSocial**, conforme explicação constante no relatório fiscal de fls. 41 a 49 do PAF em referência, e não coincidem com aquelas oriundas da soma de rubricas das FP da AVANTT discriminadas na planilha do **ANEXO 1** desta informação fiscal. Assim, tendo-se em conta que as bases de cálculo totalizadas no **eSocial** não discriminam as rubricas que as compõem e, ainda, que tais bases não coincidiram com a soma de rubricas obtidas das FP da empresa nestas competências, para elas não é possível afirmar-se exatamente quais rubricas compuseram as respectivas bases de cálculo apuradas e lançadas pela autoridade fiscal nos autos de infração em julgamento.

Como se vê, apenas em relação às competências de **13/2017** e **13/2018** as bases de cálculo lançadas pela autoridade fiscal coincidem exatamente com aquelas oriundas da soma de rubricas das Folhas de Pagamento da Contribuinte, discriminadas na planilha do ANEXO 1 da Informação Fiscal

Assim, concluiu o preposto fiscal que, *para estas competências, a relação de rubricas constante na coluna "NOME RUBRICA NA FOLHA SINTÉTICA" da citada planilha permite identificar-se claramente quais foram e qual a natureza das verbas pagas pela empresa AVANTT aos seus segurados empregados e que compuseram as bases de cálculo objeto dos lançamentos fiscais questionados.*

Confira-se, a propósito, a tabela referente às susoditas competências 13/2017 e 13/2018, constante naquele Anexo I:

VALOR RUBRICA	CÓDIGO RUBRICA	NOME RUBRICA NA FOLHA SINTÉTICA	BASE INSS CONSTANTE NA FOLHA SINTÉTICA	DIF. SOMA RUBRICAS X BASE INSS NA FOLHA	BASE DE SEGUR. EMPREGADOS LANÇADA EM AUTO DE INFRAÇÃO	DIFERENÇA SOMA RUBRICAS - BASE LANÇADA EM AUTO DE INFRAÇÃO
R\$ 539.499,08	001	Salário-base				
R\$ 35.683,55	003	periculosidade				
R\$ 94,46	010	Adicional de assiduidade				
R\$ 3.043,75	011	Adicional de risco				
R\$ 2.460,01	012	adicional de função				
R\$ 30,33	014	adicional noturno s/horas extras				
R\$ 6.295,20	015	Adicional noturno 20%				
R\$ 932,52	016	DSR sobre adicional noturno				
R\$ 249,86	023	insalubridade				
R\$ 3.734,58	027	salário maternidade				
R\$ 3.165,15	033	Intra-jornada				
R\$ 1.074,67	034	hora extra (50%)				
R\$ 3.313,05	036	hora extra (100%)				
R\$ 159,21	037	DSR hora extra 50%				
R\$ 490,80	039	DSR hora extra 100%				
R\$ 289,99	040	DSR s/intra-jornada				
R\$ 600.516,21	SOMA RUBRICAS	Base INSS folha sintética 13º/2017	R\$ 600.516,21	R\$ 0,00	R\$ 600.516,21	R\$ 0,00
R\$ 643.772,26	001	Salário-base				
R\$ 35.777,83	003	periculosidade				
R\$ 119,92	010	Adicional de assiduidade				
R\$ 3.820,64	011	Adicional de risco				
R\$ 3.002,84	012	adicional de função				
R\$ 8.990,41	015	Adicional noturno 20%				
R\$ 1.332,14	016	DSR sobre adicional noturno				
R\$ 270,30	023	insalubridade				
R\$ 2.416,07	027	salário maternidade				
R\$ 3.976,82	033	Intra-jornada				
R\$ 352,31	040	DSR s/intra-jornada				
R\$ 2.000,00	056	prolabore				
R\$ 705.831,54	SOMA RUBRICAS	Base INSS folha sintética 13º/2018	R\$ 705.831,54	R\$ 0,00	R\$ 705.831,54	R\$ 0,00

Da análise das rubricas que compõem as competências em análise, verifica-se que apenas o salário-maternidade não sofre incidência de contribuição previdenciária, nos termos do Recurso Extraordinário nº 576.967, julgado sob o rito de repercussão geral.

Assim, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, determinando-se a exclusão da base de cálculo das contribuições lançadas, especificamente em relação às competências de 13/2017 e 13/2018, os valores referentes à rubrica salário-maternidade.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior