



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.730292/2014-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-011.101 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de março de 2023  
**Recorrente** CERTA SERVIÇOS EMPRESARIAIS E REPRESENTAÇÕES EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DEBCAD'S NºS 51.062.478-2 (CFL 59) e 51.062.479-0 (CFL 34). CONTESTAÇÃO. EFEITO DEVOLUTIVO. INOVAÇÃO RECURSAL. INADMISSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não a contesta expressamente em sua impugnação torna-se incontroversa e definitiva na esfera administrativa. Afinal, inadmissível o CARF inaugurar apreciação de matéria desconhecida do julgador de origem, porque não impugnada, eis que o efeito devolutivo do recurso abarca somente o decidido pelo órgão “a quo”.

PAF. LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa.

PAF. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. CONHECIMENTO ESPECÍFICO. PROVA DOCUMENTAL. SUBSTITUIÇÃO. DESNECESSIDADE. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 163. APLICÁVEL.

As diligências e perícias não se prestam para substituir provas que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo por ocasião da impugnação, pois sua realização pressupõe a necessidade do julgador conhecer fato que demande conhecimento específico. Logo, indefere-se tais pleitos, caso prescindíveis para o deslinde da controvérsia, assim considerado quando o processo contiver elementos suficientes para a formação da convicção do julgador.

PAF. VERDADE MATERIAL. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. APRESENTAÇÃO. FASE RECURSAL. REQUISITOS LEGAIS. INOBSERVÂNCIA. INADMISSIBILIDADE.

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Logo, ausente a comprovação de atendimento dos preceitos legais, não se conhece dos documentos acostados a destempo.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). RECURSO ESPECIAL (RESP) Nº 1.230.957/RS. PARECER SEI Nº 1626/2021/ME. APLICÁVEIS.

O aviso prévio indenizado não se reveste de natureza salarial, razão por que sobre ele não incide contribuição previdenciária. Com efeito, dita decisão há de ser reproduzida integralmente no âmbito deste Conselho, eis que proferida na sistemática dos recursos repetitivos.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO CONCOMITANTE A MAIS DE UMA PESSOA JURÍDICA. SOMA DAS REMUNERAÇÕES SUPERIOR AO TETO DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. DISPENSA DE RETENÇÃO MEDIANTE COMPROVAÇÃO. DECLARAÇÃO.

Não se justifica a não retenção das contribuições previdenciárias devida pelo segurado contribuinte individual que presta serviço remunerado à pessoa jurídica se não foi apresentada declaração ou documento equivalente que demonstre que a retenção realizada por outra fonte pagadora já atingiu o teto do salário-de-contribuição.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DECORRENTES DE RECLAMATÓRIA TRABALHISTA. DISTINÇÃO ENTRE VERBAS DA CONDENAÇÃO E VERBAS PAGAS NA VIGÊNCIA DA RELAÇÃO DE TRABALHO.

No caso de reclamatória trabalhista, há que se distinguir entre as contribuições sociais devidas sobre os valores da condenação, e as contribuições devidas em relação aos pagamentos remuneratórios ocorridos na vigência da relação de emprego.

O objeto das reclamatórias trabalhistas são valores que deixaram de ser pagos em época própria aos segurados pelos serviços prestados à empresa ou até

mesmo para reconhecimento de vínculo empregatício, cuja execução das contribuições previdenciárias é efetuada judicialmente.

**COMPENSAÇÃO DA RETENÇÃO DOS 11% SOBRE O VALOR DAS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO. DESTAQUE NA NOTA FISCAL. NOTAS FISCAIS CANCELADAS**

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida.

O valor da retenção dos 11% destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços poderá ser compensado.

O destaque do valor retido deverá ser identificado logo após a descrição dos serviços prestados

Notas Fiscais canceladas não geram efeito tributário, significa que os serviços nelas constantes não foram realizados, nem os pagamentos efetuados.

**REMUNERAÇÃO DE FÉRIAS GOZADAS E TERÇO CONSTITUCIONAL. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA.** O valor pago ao empregado, correspondente ao período de férias gozadas, assim como o terço constitucional previsto na Constituição Federal, têm natureza remuneratória e, por conseguinte, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

**PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.**

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

**PAF. DOCTRINA. CITAÇÃO. EFEITOS. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.**

As citações doutrinárias, ainda quando provenientes de respeitáveis juristas, retratam tão somente juízos subjetivos que pretendem robustecer as razões defendidas pelo subscritor. Portanto, ante a ausente vinculação legalmente prevista, insuscetíveis de prevalecer sobre a legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a inovação recursal, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares nela suscitada e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, cancelando-se o crédito constituído acerca do aviso prévio indenizado.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior e Wilderson Botto (suplente convocado).

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-011.101 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10380.730292/2014-49

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente da glosa de compensação tida por indevida pela auditoria tributária.

### Autuação

A Autuada deixou de recolher contribuição social devida, incidentes sobre a remuneração paga a empregados e contribuintes individuais, bem como efetivou deduções e compensações indevidas, consoante se vê nos excertos ora transcritos do Relatório Fiscal (processo digital, fls. 35 a 46):

A auditoria fiscal, após receber a documentação solicitada no Termo de Intimação, confrontou os dados declarados em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com a folha de pagamento bem como com a contabilidade e constatou pagamentos a Empregados e Contribuintes Individuais cujas remunerações não foram declarados em sua totalidade na GFIP nas competências de 01/2011 a 12/2011. A auditoria também verificou nas competências de Janeiro, Maio e Novembro do ano de 2011 que as compensações informadas em GFIP referente as retenções de 11% das Notas Fiscais sofridas na prestação de serviço pela empresa estavam acima dos valores Destacados nas referidas Notas Fiscais bem como dos valores recolhidos pelos tomadores de serviço, configurando assim, compensações indevidas para os períodos fiscalizados. Foram verificados também dedução de salário-família declarados na GFIP acima dos valores efetivamente pagos aos empregados os quais foram glosados pela auditoria. Tais apurações estão discriminadas conforme se segue [...].

### Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância - Acórdão n.º 01-032.708 - proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA - DRJ/BEL (processo digital, fls. 3.596 a 3.600):

#### 2 Da Impugnação

A impugnante alega os fatos dos autos de infração, se sentido surpreendida, descrevendo a natureza de cada auto de infração recebido. E passa às razões da defesa, distribuída por tópicos:

##### 2.1 DA IMPRECISÃO DOS LANÇAMENTOS

A impugnante alega que os Autos de Infração foram baseados em premissas equivocadas. Nesse aspecto, cita o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, a fim da necessidade clara e precisa do levantamento fiscal para sua validade, o art. 5º da Constituição Federal, ressaltando o princípio do devido processo legal e da ampla defesa e contraditório, assim como, o art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do processo administrativo no âmbito da administração federal. Em função dos dispositivos legais citados, defende que não ocorreu a precisão essencial do lançamento tributário.

##### 2.2 RESCISÕES NÃO INCLUÍDAS NA BASE DE CÁLCULO

Alegou que os valores das rescisões foram pagos na Justiça, e por isso foram excluídos da base de cálculo mensal pela empresa, e os respectivos valores devidos a título de contribuição previdenciária foram recolhidos após homologação de acordos na Justiça do Trabalho.

Argumenta que qualquer falha na apresentação da declaração do contribuinte não dá ensejo à duplicidade de cobrança, mas se trata de descumprimento de obrigação acessória, e que o fiscal de forma equivocada apurou como não recolhidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas das rescisões trabalhistas, lançando valores já recolhidos. Anexa cópia das rescisões de 07/2011, dos acordos homologados no período de 2011 a 2014, e GPs de código 2909 pagas no período de 2011 a 2014.

### 2.3 DA GLOSA DO SALÁRIO FAMÍLIA - O VALOR DESCONTADO ESTAVA ACIMA DO EFETIVAMENTE PAGO AOS EMPREGADOS

A empresa alega que o fiscal somou ao valor do salário família o montante do salário maternidade, glosou a diferença de salário família que considerou ter sido deduzida em valor superior ao constante em folha de pagamento.

Argumenta que na planilha "diferença folha de pagamento x GFIP declarada", anexa ao auto de infração, é possível constatar que a diferença lançada é o valor do salário maternidade pago ao empregado. Aponta o relatório do "Sistema GEO" da empresa, contendo os valores do salário família e salário maternidade, indicando que essa diferença é a soma dessas duas verbas.

Informa que pagou aos funcionários cada verba individualizada, e solicita provar isso por meio da juntada posterior dos contracheques deles, caso o órgão julgador decida ser necessário. Junta como prova a relação do "sistema GEO".

### 2.4 DA GLOSA DA COMPENSAÇÃO DEVIDA - OS VALORES DESTACADOS NAS NOTAS FISCAIS DE RETENÇÃO DE 11% ESTAVAM ABAIXO DOS VALORES DECLARADOS.

Alega que o fiscal não levou em consideração as retenções referentes às notas fiscais n.ºs 001832, 001833, 001834, 001835, 001836, 001837, 001839, 001848, cuja soma perfaz R\$ 106.208,30 (cento e seis mil duzentos e oito reais e trinta centavos), e as notas fiscais canceladas, cuja soma é de R\$ 59.469,56 (cinquenta e nove mil quatrocentos e sessenta e nove reais e cinquenta e seis centavos) e R\$ 5.363,17 (cinco mil trezentos sessenta e três reais e dezessete centavos). solicita juntada posterior das notas fiscais no caso de perícia, protestando pela nulidade do lançamento. Junta cópia das notas fiscais n.ºs 001832, 001833, 001834, 001835, 001836, 001837, 001839, 001848.

### 2.5 DA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

Justifica que as contribuições previdenciárias relativas aos contribuintes individuais já foi por eles recolhidas pelo teto, e assim há necessidade de intimação deles para apresentação dos comprovantes. Protesta pela juntada dos documentos, se necessário.

### 2.6 DA COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS

A impugnante diz que o auditor fiscal cobrou contribuições previdenciárias sobre verbas indenizatórias, que são insubsistentes em virtude de posicionamento judicial sobre a matéria, sendo o lançamento impreciso e sem a real identificação dos fatos e da norma legal aplicada.

### 2.7 DOS PAGAMENTOS EFETUADOS POR MEIO DE GPS'S E NÃO CONSIDERADOS PELO AUDITOR FISCAL

Aponta que o auditor fiscal não considerou os pagamentos efetuados pela empresa, pelo simples fato de erros nas informações prestadas por meio de GFIP, e considerando a verdade material por qual se pauta o processo administrativo todos os pagamentos efetuados pela empresa deveriam ser considerados. cita jurisprudência no sentido de que a incidência da norma de tributação em função de erro vai contra o princípio da legalidade tributária. Solicita posterior juntada de novos documentos e perícia, caso necessário.

### 2.8 DA NÃO OBSERVÂNCIA DO LIMITE MÁXIMO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Alega que o auditor fiscal lançou contribuição previdenciária sobre o valor que excedeu o teto previdenciário relativo à remuneração dos segurados contribuintes individuais. Transcreve o art. 13 da Instrução Normativa INSS/DC n.º 87, de 27 de março de 2003. Observa que a folha de salários e os pagamentos efetuados a contribuintes individuais demonstram que houve recolhimento da contribuição tanto sobre a remuneração dos segurados empregados quanto dos contribuintes individuais. Propugna pela improcedência do lançamento por sua imprecisão.

## 2.9 DAS VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA - AVISO PRÉVIO INDENIZADO

Alega que a cobrança de contribuição previdenciária sobre aviso prévio indenizado é insubsistente, pois visa indenizar o empregado pelo prejuízo que teve pela perda do trabalho. Cita o art. 110 do Código Tributário Nacional para mostrar que a lei tributária não pode alterar conceitos do direito privado utilizado pela Constituição Federal, referindo-se ao Decreto n.º 6.727, de 12 de janeiro de 2009, que pretende incluir dentro do conceito de folha de pagamento verba indenizatória. Junta doutrina, que fala do caráter indenizatório do aviso prévio.

Cita o inciso I do art. 22 da Lei n.º 8.212/91, que diz que a contribuição previdenciária incide sobre pagamento de remunerações destinadas a retribuir o trabalho. Nesse sentido, argumenta que não deve incidir contribuição previdenciária sobre aviso prévio indenizado, pois não ocorre a prestação de serviço por parte do trabalhador. Cita ainda o art. 195 da Constituição Federal de 1988, para concluir que a contribuição previdenciária não poderá incidir sobre o valor não trabalhado e indenizado. Cita jurisprudência do STJ sobre o caráter indenizatório do aviso prévio indenizado. Diz ser desarrazoado e inconstitucional o fisco pretender tributar o aviso prévio indenizado como se trabalho fosse.

## 2.10 DAS DEMAIS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS

### 2.10.1 Das férias, gozadas ou indenizadas

Argumenta não ser devida a contribuição previdenciária sobre férias, gozadas ou não, pois nessa condição o empregado não está prestando serviço e tão pouco está à disposição da empresa. Junta jurisprudência, no sentido de que não há incidência de contribuição previdenciária sobre as férias usufruídas.

Alega não serem devidas as contribuições previdenciárias sobre as férias não gozadas, pagas em dobro a título de indenização, cita o inciso IV do §9º do art. 214 do Decreto n.º 3.048/99. Colaciona jurisprudência, e afirma que não incide contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de férias sendo gozadas ou indenizadas.

### 2.10.2 Do terço constitucional e do abono de férias

Colaciona jurisprudência do STJ no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre terço constitucional de férias, pois detém natureza indenizatória e não serão incorporados à aposentadoria. Transcreve jurisprudência do STF, na mesma linha de raciocínio. Cita jurisprudência do Tribunal Regional do Trabalho/3ª Região, no sentido de que as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional estão excluídos do salário-de-contribuição.

Com esses julgados, o impugnante alega que o terço constitucional sobre férias não integra o conceito de remuneração, e não há incidência de contribuição previdenciária por seu caráter indenizatório.

Argumenta ainda que não incide contribuição previdenciária sobre o abono de férias previsto nos arts. 143 e 144 do CLT, nos termos do art. 28, § 9º, alínea "b", item 6, da Lei n.º 8.212/91, cita jurisprudência do STJ nesse sentido, e, por isso conclui ser abusiva a exação sobre abono de férias.

### 2.10.3 Do salário-maternidade

A impugnante defende que sobre o salário-maternidade não incide contribuição previdenciária, porque ofende o art. 22, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, pois a hipótese de incidência dessa contribuição é o pagamento de remunerações destinadas a retribuir o trabalho, e no salário-maternidade não há retribuição ao trabalho efetivo ou potencial.

Reconhece que o §2º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91 dispõe que essa rubrica é considerada salário-contribuição, mas entende que para verificar se há incidência de contribuição previdenciária, deve-se aferir se ela será computada para cálculo dos benefícios de aposentadoria, e, portanto, como o salário-maternidade é devido em período em que a segurada está de licença, afastada do trabalho, sem contraprestação por serviço prestado, nem se encontra à disposição do empregador, não é remuneração, nos termos do previsto no art. 22 da Lei n.º 8.212/91, não há que incidir contribuição sobre essa rubrica. Colaciona jurisprudência do STJ nesse sentido, e afirma ser ilegal a cobrança sobre o salário maternidade.

#### 2.11 DA NÃO INCIDÊNCIA DE RAT/SAT E DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS A TERCEIROS (SESC, SENAC, SESI, SENAI, SEBRAE, INCRA E SALÁRIO EDUCAÇÃO) SOBRE AS VERBAS DE CARÁTER NÃO SALARIAL

A impugnante argumenta que as mesmas bases de incidência da contribuição previdenciária são utilizadas para o SAT e contribuição de terceiros, que trazem o mesmo conceito para a hipótese de incidência, que é a remuneração destinada a retribuir o trabalho de segurado que lhe preste serviço. Cita o inciso II do art. 22 da Lei n.º 8.212/91, e o art. 15 da Lei n.º 9.424/96, que trazem em seu dispositivo a base de cálculo sobre as quais incide as ditas contribuições, qual seja, o total das remunerações pagas ou creditadas no decorrer do mês aos segurados empregados.

Relembra que sobre as verbas indenizatórias não devem incidir essas contribuições sociais, seguindo o mesmo entendimento já esposado quanto às rubricas anteriormente impugnadas, pois a expressão "total das remunerações", no tocante às contribuições sociais, deve ser entendida como salário, decorrente de serviço efetivamente prestado, caso contrário, resta impossibilitada a incidência de tais tributos.

Entende que as verbas pagas a título de salário-maternidade, férias, terço constitucional de férias, abono de férias, aviso prévio indenizado, os 15 primeiros dias de afastamento do trabalhador doente ou acidentado, adicional noturno, de insalubridade e de periculosidade e horas extras, não têm natureza salarial, e por isso sobre elas não deve incidir RAT e as contribuições de terceiros (SESC, SENAC, SESI, SENAI, SEBRAE, INCRA e Salário-Educação), por ser ilegal e abusiva. Colaciona jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais, na direção de seus argumentos.

#### 2.12 DO PEDIDO

Requer, a nulidade dos Autos de Infração por falta de elemento essencial à formação do crédito tributário.

Caso não sejam anulados os Autos de Infração, a declaração de improcedência por insubsistência.

Protesta pela apresentação de todos os meios de prova em direito assegurados, especialmente a juntada posterior de documentos, e a prova pericial, objetivando a busca da verdade material, e tudo o que se fizer necessário para elidir prova em contrário.

Elaborou quesitos e indicou como assistente técnico o Contador Francisco das Chagas Dantas Santos, CPF n.º 381.686.343-49, no caso de consignada a necessidade de perícia.

### **Julgamento de Primeira Instância**

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém julgou procedente em parte a impugnação da Contribuinte, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 3.590 a 3.630):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente, com a consequente renúncia ao contencioso administrativo fiscal e consolidação administrativa dos respectivos créditos tributários apurados.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

Falta às instâncias administrativas, competência para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos normativos vigentes que servem de baliza à atuação fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Auto de Infração lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DECORRENTES DE RECLAMATÓRIA TRABALHISTA. DISTINÇÃO ENTRE VERBAS DA CONDENAÇÃO E VERBAS PAGAS NA VIGÊNCIA DA RELAÇÃO DE TRABALHO.

No caso de reclamatória trabalhista, há que se distinguir entre as contribuições sociais devidas sobre os valores da condenação, e as contribuições devidas em relação aos pagamentos remuneratórios ocorridos na vigência da relação de emprego.

O objeto das reclamatórias trabalhistas são valores que deixaram de ser pagos em época própria aos segurados pelos serviços prestados à empresa ou até mesmo para reconhecimento de vínculo empregatício, cuja execução das contribuições previdenciárias é efetuada judicialmente.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO CONCOMITANTE A MAIS DE UMA PESSOA JURÍDICA. SOMA DAS REMUNERAÇÕES SUPERIOR AO TETO DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. DISPENSA DE RETENÇÃO MEDIANTE COMPROVAÇÃO. DECLARAÇÃO.

Não se justifica a não retenção das contribuições previdenciárias devida pelo segurado contribuinte individual que presta serviço remunerado à pessoa jurídica se não foi apresentada declaração ou documento equivalente que demonstre que a retenção realizada por outra fonte pagadora já atingiu o teto do salário-de-contribuição.

COMPENSAÇÃO DA RETENÇÃO DOS 11% SOBRE O VALOR DAS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO. DESTAQUE NA NOTA FISCAL. NOTAS FISCAIS CANCELADAS

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida.

O valor da retenção dos 11% destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços poderá ser compensado.

O destaque do valor retido deverá ser identificado logo após a descrição dos serviços prestados

Notas Fiscais canceladas não geram efeito tributário, significa que os serviços nelas constantes não foram realizados, nem os pagamentos efetuados.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO PROPORCIONAL AO AVISO PRÉVIO INDENIZADO Incidem contribuições

previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, seja este pago de forma ordinária, seja proporcional ou integral quando da rescisão do contrato de trabalho.

O décimo-terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado integra o salário-de-contribuição.

**AUXÍLIO-DOENÇA. REMUNERAÇÃO CORRESPONDENTE AOS 15 PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO DO SEGURADO. CONTRIBUIÇÕES. INCIDÊNCIA.**

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração correspondente aos primeiros quinze dias de afastamento do segurado, em razão de doença ou acidente.

**SALÁRIO-MATERNIDADE. CONTRIBUIÇÕES. INCIDÊNCIA.** Por expressa disposição legal, o salário-maternidade integra o salário-de-contribuição da segurada do Regime Geral de Previdência, bem como, por conseguinte, a base de cálculo das contribuições a cargo da empresa.

**REMUNERAÇÃO DE FÉRIAS GOZADAS E TERÇO CONSTITUCIONAL. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA.** O valor pago ao empregado, correspondente ao período de férias gozadas, assim como o terço constitucional previsto na Constituição Federal, têm natureza remuneratória e, por conseguinte, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

**ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE E DE INSALUBRIDADE. HORA-EXTRA. NATUREZA SALARIAL. HIPÓTESES DE NÃO INCIDÊNCIA.**

As hipóteses de não incidência de contribuição previdenciária sobre pagamentos efetuados aos segurados empregados estão definidas no art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91. Os benefícios fiscais devem ser expressamente definidos, tendo como inspiração o art. 111 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

Os adicionais pagos ao empregado, relacionados com o exercício de sua atividade (noturno, periculosidade e de insalubridade) são parcelas de natureza retributiva e têm natureza jurídica salarial. Logo, compõem a remuneração e integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

**DECISÕES JUDICIAIS. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS JULGADORAS. VÍNCULO**

Os parâmetros e critérios de julgamentos estão limitados ao âmbito administrativo e não há subordinação do julgador administrativo às decisões administrativas ou judiciais sem força vinculante expressa.

A vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) às decisões judiciais desfavoráveis à Fazenda Nacional proferidas em Recursos Extraordinários com Repercussão Geral (STF) ou em Recursos Especiais Repetitivos (STJ), depende de expressa manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

**PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.**

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

**PROVA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

A autoridade julgadora pode indeferir a perícia que considerar prescindível, e as diligências desnecessárias.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A propósito, o julgador de origem reconheceu parcial procedência da impugnação apresentada pela Contribuinte, cancelando parcela do crédito constituído atinente aos contribuintes individuais, nestes termos (processo digital, fls. 3.616 e 3.617):

**5.6 DA NÃO OBSERVÂNCIA DO LIMITE MÁXIMO**

A impugnante alega que o auditor fiscal lançou contribuição previdenciária que excedeu o teto previdenciário, no que se refere à remuneração dos contribuintes individuais. Assiste razão à impugnante. Na planilha "PLAN DE PAGAMENTOS SERVIÇO DE TERCEIROS PESSOA FÍSICA CONTA 3010107020018" (fls. 83 a 88) são discriminados todos os pagamentos a contribuintes individuais por serviços prestados, contendo valor, competência e nome do segurado.

[...]

Portanto, os valores do levantamento "AD - CONTRIBUICAO AUTON NAO DECLAR" do Auto de Infração Debcad nº 51.062.482-0, fls. 23 a 24 devem ser ajustados conforme tabela abaixo:

<b>Competência</b>	<b>DE</b>	<b>PARA</b>
022011	1.295,80	977,18
032011	902,33	698,36
052011	1.587,83	868,09
062011	1.155,00	571,09
072011	1.095,60	665,69
<b>TOTAL</b>	<b>6.036,56</b>	<b>3.780,41</b>

**Recurso Voluntário**

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 3.638 a 3.681):

1. Os autos de infração Debcad's nºs nº 51.062.478-2 (CFL 59) e 51.062.479-0 (CFL 34) foram impugnados, razão por que o processo nº 10380.725.452/2016-08 deverá ser apensado aos presentes autos.

2. A autoridade autuante fez análise superficial e distorcida das informações contidas nos livros fiscais, refletindo cerceamento do seu direito à ampla defesa e ao contraditório, razão por que dita autuação deverá ser anulada.

3. A nulidade do Debcad nº 51.062.479-0 (CFL 34), em suas palavras, por ausência de provas da escrituração em desacordo com a legislação previdenciária.

4. Tocante ao Debcad nº 51.062.480-4 (glosa de compensação), carece de apuração por meio de perícia técnico-contábil:

- a) o saldo credor de retenção;
- b) a glosa do salário família.

5. Acerca do Debcad nº 51.062.481-2 (contribuição patronal), aduz:

- a) as rescisões pagas judicialmente não foram incluídas na base de cálculo das contribuições;
- b) não incide contribuição previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória, quais sejam: aviso prévio indenizado e 13º salário.

6. Quanto ao Debcad nº 51.062.482-0 (retenção da contribuição do segurado), houve a observância do teto do salário de contribuição.

7. No que se refere aos Debcad's nºs 51.062.478-2 (CFL 59) e 51.062.479-0 (CFL 34), inexistiu descumprimento das respectivas obrigações acessórias.

8. Discorre genericamente acerca do princípio da verdade material.
9. Ratifica a necessidade da realização de perícia, apresentando quesitação.
10. Requer a juntada posterior de documentos.
11. Transcreve jurisprudência e doutrina perfilhadas à sua pretensão.

#### **Contrarrazões ao recurso voluntário**

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

#### **Voto**

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

#### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 24/06/2016 (processo digital, fl. 3.636), e a peça recursal foi interposta em 26/07/2016 (processo digital, fl. 3.637), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele conheço apenas parcialmente, ante a preclusão consumativa vista no presente voto.

#### **Preliminares**

#### **Matéria não impugnada**

#### **Descumprimento de obrigações acessórias**

A Recorrente alega que os autos de infração Debcad's nºs nº 51.062.478-2 (CFL 59) e 51.062.479-0 (CFL 34) foram impugnados, razão por que o processo nº 10380.725.452/2016-08 deverá ser apensado aos presentes autos. Confira-se os seguintes trechos do recurso interposto (processo digital, fl. 3.643):

O § 1º do art. 21 do Decreto nº. 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estabelece que, em caso de impugnação parcial da notificação de lançamento fiscal, deve a autoridade montar autos apartados para cobrança da parte incontroversa.

Fundamentado em tal dispositivo legal, o acórdão *a quo* entendeu que a ora Recorrente não teria impugnado os Autos de Infração – DEBCAD nº 51.062.478-2 e 51.062.479-0, razão pela qual determinou a formação de autos apartados para a cobrança imediata dos mencionados créditos tributários.

[...]

Assim, contestada a cobrança das contribuições previdenciárias, é óbvio ululante que se encontra questionado o auto acessório pela ausência de recolhimentos, pois o acessório acompanha o principal.

Ademais, o primeiro tópico da Impugnação apresentada refere-se à “**IMPRECISÃO DOS LANÇAMENTOS**” (fl. 117), razão pela qual fora requerida à nulidade dos autos de infração, de maneira indistinta.

Acerca da matéria, o julgador de origem entendeu que ditos créditos tornaram-se definitivamente constituídos na seara administrativa, eis que não controvertidos por ausência de contestação (processo digital, fl. 3.600):

#### **3 Matéria não impugnada**

Da análise da peça defensiva apresentada, constata-se que a impugnante não nega ter deixado de arrecadar contribuição dos segurados que lhe prestaram serviço, conforme descrito no Auto de Infração Debcad n.º 51.062.478-2. Apenas alega que foram cobradas contribuições previdenciárias sobre verbas indenizatórias, que não eram devidas.

Além disso, nenhuma das questões contidas no arrazoado da impugnação toca o mérito da autuação, por ter deixado de escriturar em títulos próprios da contabilidade os fatos geradores de contribuição previdenciária, como descrito no Auto de Infração Debcad n.º 51.062.479-0.

(Destaque no original)

Analisando a impugnação, nota-se que, de fato, a Impugnante não se insurge especificamente contra ditas autuações. Afinal, a expressão genérica “os autos de infração ora atacados foram perfectibilizados com base em premissas totalmente equivocadas”, ao ser fundamentada – “conforme observações essenciais ao presente lançamento, abaixo relacionadas” -, sequer tangencia argumento atinente ao descumprimento das reportadas obrigações acessórias. Confira-se os excertos da impugnação a que me referio (processo digital, fls. 117 a 123 e 135):

#### **RAZÕES DA DEFESA**

##### **DA IMPRECISÃO DOS LANÇAMENTOS**

Inicialmente, antes de adentrarmos no mérito dos lançamentos, imperioso se faz destacar que os Autos de Infração ora atacados foram perfectibilizados com base em premissas totalmente equivocadas.

Ora, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Dessa forma, a identificação clara e precisa no levantamento fiscal para a apuração do crédito tributário se faz essencial para a validade do lançamento, principalmente por força da norma do artigo 142 do CTN, bem como em virtude do que preceitua o art. 5º da Constituição Federal que adota como corolário o princípio do devido processo legal, em que está inserida a ampla defesa e o contraditório:

[...]

Ocorre que no presente caso não ocorreu a precisão essencial do lançamento tributário, ficando, outrossim, comprometida a verdade material do processo administrativo, conforme observações essenciais ao presente lançamento, abaixo relacionadas.

##### **RESCISÕES NÃO INCLUÍDAS NA BASE DE CÁLCULO**

[...]

##### **GLOSA DO SALÁRIO FAMÍLIA**

[...]

##### **GLOSA DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA**

[...]

##### **DA AUSÊNCIA DE PAGAMENTOS [...] A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS**

[...]

DA COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO [...] SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS

[...]

DOS PAGAMENTOS [...]NÃO CONSIDERADOS PELO FISCAL

[...]

DA NÃO OBSERVÂNCIA DO LIMITE MÁXIMO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

[...]

DA NÃO INCIDÊNCIA DO SAT/RAT E DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS [...] SOBRE AS VERBAS COM CARÁTER NÃO SALARIAL

Como se vê, em sede de impugnação, a Contribuinte discorda da autuação em seu desfavor, mas nela não se insurge contra o descumprimento das referidas obrigações acessórias, teses inauguradas somente no recurso voluntário. Por conseguinte, este Conselho está impedido de se manifestar acerca da citada alegação recursal, já que o julgador de origem não teve a oportunidade de a conhecer e sobre ela decidir, porque sequer constava na contestação sob sua análise. Afinal, reportado objeto não se constitui matéria de ordem pública, à conta disso, tanto insuscetível de disponibilidade pelas partes como pronunciável a qualquer tempo e instância administrativa.

Com efeito, haja vista o que está dito precedentemente, a Recorrente apresenta **novos argumentos**, completamente dissociados da tese de defesa constante de sua impugnação, a qual foi devolvida a esta seara recursal, para exame da matéria ali analisada e julgada desfavoravelmente à então Impugnante. Portanto, ante a preclusão consumativa posta, o crédito correspondente aos reportados tópicos torna-se incontroverso e definitivamente constituído, não se sujeitando a Recurso na esfera administrativa, nos termos dos arts. 16, III, e 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Confirma-se:

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 possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97).

Arrematando referido entendimento, conforme se vê na transcrição dos arts. 21, §§ 1º e 3º, e 43 do mesmo Ato, caracterizada a definitividade da decisão de primeira instância, **resolvido** estará o litígio, iniciando-se o procedimento de cobrança amigável:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

Art. 43. A decisão **definitiva** contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para cobrança amigável fixado no artigo 21, aplicando-se, no caso de descumprimento, o disposto no § 3º do mesmo artigo. (Grifo nosso)

Do exposto, improcede a argumentação da Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

### **Nulidade do lançamento**

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve e nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento genérico da Recorrente de que a autoridade autuante fez análise superficial e distorcida das informações contidas nos livros fiscais, refletindo cerceamento do seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Não obstante mencionadas alegações, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, a Contribuinte foi regularmente intimada a apresentar documentos e esclarecimentos relativos às contribuições referentes ao período sob procedimento fiscal (Termo de Início de Ação e Intimações subsequentes). Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pelo Recorrente, a Autoridade Fiscal formou sua convicção, o

que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 5º e seguintes).

A propósito, vale transcrever trechos da decisão de origem, quem muito bem elucidam reportados fatos, nestes termos (processo digital, fls. 3.601 a 3.603):

A impugnante alega que houve falta de precisão essencial ao lançamento, por se basearem em premissas equivocadas.

[...]

Na ação fiscal são emitidos relatórios e demonstrativos, e juntados documentos que em conjunto e de forma complementar trazem os esclarecimentos sobre a origem e a constituição do crédito tributário lançado. cada um deles tem uma função específica e contém as informações que lhe são próprias, não se exigindo que individualmente sejam esgotadas todas as informações sobre o crédito.

Além do relatório fiscal, cada Auto de Infração de obrigação principal de pagar tributo contém outros relatórios complementares, a exemplo do Discriminativo do Débito - DD; Fundamentos Legais do Débito - FLD, e do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA, que no conjunto o compõem, e explicitam os motivos determinantes da autuação, com a descrição dos fatos geradores de contribuição previdenciária, das contribuições devidas lançadas, o período a que se referem, as alíquotas aplicadas, as razões dos procedimentos adotados, os demonstrativos de cálculo, e a fundamentação legal do crédito lançado.

No item 4 do Relatório Fiscal (fls. 36/39), o auditor fiscal descreve todos os fatos que deram origem ao lançamento, assim como, no item 7 desse relatório (fls. 40/44) volta a discriminar por Auto de Infração os motivos da lavratura e respectivos dispositivos legais que autorizam os lançamentos. Além disso, o autor fiscal anexa documentos comprobatórios que demonstram de onde foram extraídas as bases de cálculo para o lançamento.

Nesse sentido, o Discriminativo do Débito, anexo a cada Auto de Infração, apresenta o detalhamento dos valores lançados, as rubricas e alíquotas aplicadas. O Relatório de Documentos Apresentados - RDA e o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA identificam os lançamentos efetuados pelo auditor fiscal e o valores considerados como crédito do contribuinte, por meio de GPS ou retenção em nota fiscal. Portanto, a impugnante estava de posse de todos os dados necessários para rebater contrariamente os fatos apurados.

Os dispositivos legais que autorizam o lançamento das contribuições previdenciárias devidas, definindo a hipótese de incidência aplicada, encontram-se discriminados no documento Fundamentos Legais do Débito - FLD, emitido para cada Auto de Infração e visualizado às seguintes folhas do processo:

Debcab nº 51.062.481-2: folhas 13/14;

Debcad nº 51.062.480-4: folhas 19/20;

Debcad nº 51.062.482-0, folhas 29/30

Da mesma forma, as contribuições lançadas estão perfeitamente identificadas no Discriminativo do Débito - DD, definindo a matéria tributável que compõe cada Auto de Infração:

Debcab nº 51.062.481-2, folhas 5/8;

Debcad nº 51.062.480-4, folhas 16/17;

Debcad nº 51.062.482-0, folhas 22/24;

[...]

Portanto, o conjunto de relatórios, planilhas, e demonstrativos que compõem os Autos de Infração contém as informações necessárias para elucidar o crédito, não assistindo

razão ao sujeito passivo quanto ao argumento de que faltou ao lançamento clareza e precisão, que pudesse arrancar dele seu direito a ampla defesa e contraditório.

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa. É o que se observa nos “Autos de Infração” e “Relatório Fiscal”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 3 a 30 e 35 a 46).

Tanto é verdade, que a Interessada refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, a teor de sua contestação e documentação a ela anexada. Nesse sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Logo, não restaram dúvidas de que o Sujeito Passivo compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante a quem se defender.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

Do exposto, improcede a argumentação da Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

### Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, posteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Como visto no art. 142, § único, do CTN, já transcrito em tópico precedente, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, que desempenha suas atividades nos estritos termos determinados em lei. Logo, haja vista reportada vinculação legal, a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

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

Do exposto, improcede a argumentação da Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

### **Realização de perícia**

A Recorrente alega a necessidade da realização de perícia técnico-contábil a fim de comprovar a veracidade das informações por ela apresentadas atinentes à apuração do “saldo credor de retenção” e à “glosa do salário família”, o que não se justifica à luz do Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 18 e 28, nestes termos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Do exposto, não se vê razão para deferir reportado pedido, pois sua realização tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, não podendo ser utilizada para a produção de provas que o contribuinte deveria trazer junto com a impugnação. No caso, inexistente matéria controversa ou de complexidade que justificasse um parecer técnico complementar, razão por que os documentos acostados aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador.

Ademais, dito entendimento já é objeto do Enunciado nº 163 de súmula do CARF, reproduzido nestes termos:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Atente-se, ainda, ao que decidiu o julgador de origem acerca da igual pretensão da então Impugnante (processo digital, fl. 3.629):

A realização de perícia, pressupõe que a prova não pode, ou não cabe, ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

O Relatório Fiscal e seus anexos detalham de forma clara os critérios utilizados pelo auditor, a forma de apuração da base de cálculo, informando os valores e diferenças apuradas.

Portanto, a empresa teve todas as condições para contestar o lançamento, sem a realização de perícia. Por isso, não vejo necessidade desses procedimentos, uma vez que os Autos de Infração apresentam todos os elementos necessários para formar a convicção do julgador. Assim, indefere-se o pedido por entendê-lo prescindível à solução do litígio.

Assim entendido, indefere-se reportada pretensão preliminar, porquanto sem fundamento legal razoável.

### **Documentação apresentada em fase recursal**

Regra geral, os argumentos e as respectivas provas devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-los em momento processual diverso,

exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando eles pretenderem fundamentar ou contrapor fato superveniente. Por conseguinte, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo. Afinal, tratando-se da última instância administrativa, não parece razoável igual situação ser novamente enfrentada pelo Fisco, caso o contribuinte busque tutelar seu suposto direito perante o Judiciário.

Com efeito, trata-se de entendimento que vem sendo adotado neste Conselho, ao qual me filio quando entendo pertinente, pois, como se há verificar, aplicáveis ao feito os seguintes princípios:

1. do devido processo legal (CF, de 1988, art. 5º, inciso LIV), vinculando a intervenção Estatal à forma estabelecida em lei;

2. da ampla defesa e do contraditório (CF, de 1988, art. 5º, inciso LV), tutelando a liberdade de defesa ampla, [...*com os meios e recursos a ela inerentes, englobados na garantia, refletindo todos os seus desdobramentos, sem interpretação restritiva*]. Logo, correlata a apresentação de provas (defesa) pertinentes ao debate inaugurado no litígio (contraditório), já que inadmissível acatar este sem pressupor a existência daquela;

3. da verdade material (princípio implícito, decorrente dos princípios da ampla defesa e do interesse público), asseverando que, quanto ao alegado por ocasião da instauração do litígio, deve-se trazer aos autos aquilo que, realmente, ocorreu. Evidentemente, o documento extemporâneo deve guardar pertinência com a matéria controvertida na reclamação, sob pena de operar-se a preclusão;

4. do formalismo moderado (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 2º, *caput*), manifestando que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma, ou terão forma simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim, acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

Nessa perspectiva, em persecução da realidade fática, se for o caso, cabe ao julgador, inclusive de ofício e independentemente de pleito do contribuinte, resolver pela aferição dos fatos mediante a realização de diligências ou perícias técnicas. Trata-se, portanto, do dever que detém a administração pública de se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes, conforme preceitua o art. 18 do reportado Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim sendo, cabível trazer o mandamento visto no Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, §§ 4º, alíneas “a”, “b” e “c”, e 5º, que estabelece o contexto onde documentação apresentada extemporaneamente será admitida, *verbis*:

Art. 16. [...]:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

A propósito, vale transcrever o art. 393, § único, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), que trouxe a definição legal do “motivo de força maior”, assim como a manifestação doutrinária acerca do assunto:

#### Código Civil:

Art. 393. O devedor não responde [...]

Parágrafo único. O caso fortuito ou de força maior verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir – Lei nº 10.406, de 2002, art. 393, § único.

É o fato que se prevê ou é previsível, mas que não se pode, igualmente, evitar, visto que é mais forte que a vontade ou ação do homem [...] - Plácido e Silva, 12ª edição, Ed. Forense.

É o acontecimento inevitável, previsível ou não, produzido por força humana ou da natureza, a que não se pode resistir – Disponível em: <http://www.direitovirtual.com.br/dicionario//pagina/6&letra=F>.

Embora a lei não faça distinção entre estas figuras, o caso fortuito representa fato ou ato estranho à vontade das partes (greve, guerra etc.); enquanto força maior é a expressão destinada aos fenômenos naturais (raio, tempestade etc.) - Código Civil comentado, coordenador Cezar Peluso, 4ª edição, Ed. Manole.

Do que está posto, infere-se que o art. 16, § 4º, alínea “a”, do CTN excepciona a “força maior”, assim compreendido, somente o suposto obstáculo criado por terceiro, cujos efeitos são inevitáveis por parte do contribuinte.

Nesse pressuposto, não se vê nos autos qualquer prova de que suposta documentação será apresentada fora do prazo legalmente previsto, em face de impedimento causado por força maior ou porque pretenderá contrapor ou fundamentar fato superveniente, razão pela qual rejeito a solicitação genérica do Contribuinte no sentido de se permitir a apresentação de novos documentos a qualquer tempo.

Assim entendido, indefere-se reportada pretensão preliminar.

#### Mérito

#### Contribuição incidente sobre aviso prévio indenizado

Com se vê nos excertos do acórdão recorrido, que passo a transcrever, o julgador de origem decidiu pela procedência da autuação, ali manifestando (processo digital, fls. 3.618 e 3.619):

##### 5.7.1 A *viso prévio indenizado*

Alega que não cabe cobrança de contribuição previdenciária sobre aviso prévio indenizado, pois não ocorre a prestação do serviço por parte do trabalhador e tem natureza indenizatória. Ressalta ser inconstitucional e desarrazoado o fisco querer tributar essa verba.

Não assiste razão à empresa. A folha de salários e demais rendimentos do trabalho é uma das fontes para incidência da contribuição previdenciária, conforme disposto no art. 195 da Constituição Federal de 1988, na redação da Emenda Constitucional n.º 20, de 15 de dezembro de 1998.

Deve-se esclarecer que o aviso prévio indenizado, na redação original da alínea "e", do § 9º, do art. 28, da Lei n.º 8.212/91, integrava o rol das hipóteses de não incidência de contribuição previdenciária:

[...]

A partir da edição da Lei n.º 9.528 de 10/12/1997, o aviso-prévio indenizado foi retirado do rol das exceções da base de cálculo das contribuições sociais discutidas. Para se adequar a mudança introduzida pela citada Lei, o Decreto n.º 6.727/09, excluiu do art. 214, do Regulamento da Previdência Social, o aviso prévio da relação de verbas não integrantes da base de cálculo das contribuições sociais.

Ao excluir da legislação a disposição expressa acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, revela-se clara a intenção do legislador em fazer incidir sobre essa rubrica os encargos previdenciários. Assim, após a revogação expressa da supracitada alínea "e" passou o aviso prévio indenizado a integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Nesse sentido, o aviso-prévio indenizado, que se encontrava excetuado como verba não integrante do salário de contribuição por força do art. 214, § 9º, Inciso V, alínea "f", introduzida pelo Decreto n.º 3.048/99 - Regulamento da Previdência Social, teve essa alínea revogada pelo Decreto n.º 6.727, de 12 de janeiro de 2009. Como todos os fatos geradores objeto do lançamento são posteriores a essa data, sua constituição está de acordo com a Lei n.º 8.212/91, não havendo razão para sua exclusão.

É de se concluir que a Administração Tributária entendeu que o aviso-prévio, ainda quando indenizado (e não trabalhado), é verba paga em razão da relação laboral que vincula o segurado ao empregador, logo possui natureza remuneratória.

Como bem retrata a transcrição supracitada, a partir da edição da Lei n.º 9.528 de 10/12/1997, dita verba foi retirada do rol das exceções da base de cálculo das contribuições sociais, anteriormente constante da alínea "e", do § 9º, do art. 28, da Lei n.º 8.212/91, o que deu origem à autuação em debate.

Contudo, na forma adiante demonstrada, aviso prévio indenizado não se reveste de natureza salarial, razão por que sobre ele fica afastada a incidência da contribuição previdenciária. Com efeito, dita decisão há de ser reproduzida integralmente no âmbito deste Conselho, eis que proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática dos recursos repetitivos – Tema 478, cuja Tese exprime: “Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial.”

Este é também entendimento constante do Acórdão n.º 2301-006.306, sessão de 11 de julho de 2019, de relatoria do conselheiro João Maurício Vital. Confira-se:

Ocorre que, nos termos do RE n.º 565.160 e do RE n.º 745.901, a Suprema Corte reconheceu que a controvérsia em relação à natureza das verbas remuneratórias é de índole infraconstitucional. Por sua vez, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) se pronunciou, no REsp n.º 1.230.957/RS, julgado na modalidade de recurso repetitivo, nos termos do art. 543-C do então vigente Código Civil, no sentido de que o aviso-prévio indenizado possui natureza indenizatória e não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária. Embora a decisão naquele REsp não tenha transitado em julgado e o feito esteja suspenso no aguardo da decisão no RE n.º 1.072.485/PR, no qual se julgará o Tema 985/STF que versa sobre a natureza jurídica do terço constitucional de férias para fins de incidência de contribuição previdenciária, a questão relativa ao aviso-prévio indenizado está resolvida no âmbito do STJ, porquanto não está na esfera constitucional.

A Procuradoria da Fazenda Nacional se curvou ao entendimento e expediu, pois, a Nota PGFN/CRJ/Nº 485/2016 na qual dispensa os recursos sobre a matéria.

Com base, pois, na *Teoria dos Capítulos da Sentença*, segundo a qual a parte de uma decisão que não pode ser reformada transitiva, materialmente, em julgado, ainda que outra parte permaneça em litígio, entendo que se deve aplicar o art. 62 do Ricarf para adotar-se o entendimento já consolidado pelo STJ na sistemática de repercussão geral.

A propósito, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho. No entanto, conforme o art. 62, § 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ, tomadas na sistemática de repercussão geral ou recurso repetitivo respectivamente, necessariamente, têm de ser reproduzidas pelos conselheiros deste Conselho. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Do que se viu, afasta-se a atuação incidente sobre o aviso prévio indenizado.

### **Remuneração dos contribuintes individuais**

A Recorrente foi autuada por ter deixado de reter e recolher contribuição social incidente sobre os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais que lhes prestaram serviços. Contudo, consoante pontuou o julgador de origem, a fiscalização equivocou-se quando da efetuação dos cálculos, aí se considerando o “teto” dos respectivos salários de contribuição, razão por que deu parcial procedência à impugnação sob análise. Trata-se de fato já citado no relatório, o qual ora replico (processo digital, fls. 3.616 e 3.617):

A impugnante alega que o auditor fiscal lançou contribuição previdenciária que excedeu o teto previdenciário, no que se refere à remuneração dos contribuintes individuais. Assiste razão à impugnante. Na planilha "PLAN DE PAGAMENTOS SERVIÇO DE TERCEIROS PESSOA FÍSICA CONTA 3010107020018" (fls. 83 a 88) são discriminados todos os pagamentos a contribuintes individuais por serviços prestados, contendo valor, competência e nome do segurado.

[...]

Portanto, os valores do levantamento "AD - CONTRIBUICAO AUTON NAO DECLAR" do Auto de Infração Debcad nº 51.062.482-0, fls. 23 a 24 devem ser ajustados conforme tabela abaixo:

A despeito da procedência parcial de sua impugnação acerca da matéria, a Contribuinte ratifica que mencionada atitude foi motivada pelas informações prestadas pelos próprios trabalhadores, que anunciaram-lhe a desnecessidade da dita retenção em face do atingimento do limite imposto pela legislação aos respectivos salários de contribuição. Assim, firma pela improcedência da autuação, sob o pressuposto de não ser responsável pelo fato dos contribuintes individuais deixarem de lhe apresentar a declaração legalmente prevista. Confirma-se (processo digital, fl. 3.668 e 3.669):

O contribuinte individual que prestar serviços a mais de uma empresa, quando o total das remunerações recebidas no mês atingir o limite máximo do salário-de-contribuição, deve informar este fato à empresa na qual a sua remuneração, somada aos valores porventura já recebidos, atingir o referido limite e às que se sucederem, mediante apresentação dos seguintes documentos:

- a) Comprovante de pagamento fornecido pela empresa.
- b) Declaração emitida pelo contribuinte individual, sob as penas da lei, discriminando o valor sobre o qual já sofreu desconto naquele mês, ou identificando as empresas que efetuarão o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição.

Ora, tratando-se de uma obrigação do contribuinte individual, não pode a Recorrente ser penalizada pela sua conduta em desacordo com os ditames legais, tendo em vista que fora informada pelo contribuinte da desnecessidade da retenção em virtude de já ter extrapolado o teto do salário de contribuição.

[...]

Assim, tal exigência de declaração é uma burocracia desnecessária e, pior, que atenta contra o princípio da isonomia tributária, segundo o qual os contribuintes em idêntica situação não devem ser tratados de forma desigual.

Tocante ao questionamento remanescente da Recorrente, entendo que a decisão de origem foi precisa e acertada. Confira-se (processo digital, fls. 3.614 a 3.616):

#### 5.5 DA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

A empresa alega que os contribuintes individuais já recolhiam pelo teto, e para isso havia necessidade de intimação para apresentação de comprovantes.

Equívoca-se a empresa, com a Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, a retenção e recolhimento das contribuições previdenciárias relativas aos contribuintes individuais é de responsabilidade da empresa tomadora de seus serviços, conforme estabelece o art. 4º, que assim dispõe:

*Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).*

[...]

*§ 2º A cooperativa de trabalho e a pessoa jurídica são obrigadas a efetuar a inscrição no Instituto Nacional do Seguro Social - INSS dos seus cooperados e contratados, respectivamente, como contribuintes individuais, se ainda não inscritos. (Grifou-se)*

A Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 também trata dessa obrigação nos seguintes dispositivos:

*Art. 13. No caso do exercício concomitante de mais de uma atividade remunerada sujeita ao RGPS, a contribuição do segurado será obrigatória em relação a cada uma dessas atividades, observados os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição previstos no art. 54 e o disposto nos arts. 43, 64 e 67.*

[...]

*Art. 47. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:*

[...]

*V - fornecer ao contribuinte individual que lhes presta serviços, comprovante do pagamento de remuneração, consignando a identificação completa da empresa,*

*inclusive com o seu número no CNPJ, o número de inscrição do segurado no RGPS, o valor da remuneração paga, o desconto da contribuição efetuado e o compromisso de que a remuneração paga será informada na GFIP e a contribuição correspondente será recolhida;*

[...]

*Art. 64. O segurado empregado, inclusive o doméstico, que possuir mais de 1 (um) vínculo, deverá comunicar a todos os seus empregadores, mensalmente, a remuneração recebida até o limite máximo do salário-de-contribuição, envolvendo todos os vínculos, a fim de que o empregador possa apurar corretamente o salário-de-contribuição sobre o qual deverá incidir a contribuição social previdenciária do segurado, bem como a alíquota a ser aplicada.*

*§ 1º Para o cumprimento do disposto neste artigo, o segurado deverá apresentar os comprovantes de pagamento das remunerações como segurado empregado, inclusive o doméstico, relativos à competência anterior à da prestação de serviços, ou declaração, sob as penas da lei, de que é segurado empregado, inclusive o doméstico, consignando o valor sobre o qual é descontada a contribuição naquela atividade ou que a remuneração recebida atingiu o limite máximo do salário-de-contribuição, identificando o nome empresarial da empresa ou empresas, com o número do CNPJ, ou o empregador doméstico que efetuou ou efetuará o desconto sobre o valor por ele declarado.*

[...]

*Art. 67. O contribuinte individual que prestar serviços a mais de uma empresa ou, concomitantemente, exercer atividade como segurado empregado, empregado doméstico ou trabalhador avulso, quando o total das remunerações recebidas no mês for superior ao limite máximo do salário-de-contribuição deverá, para efeito de controle do limite, informar o fato à empresa em que isto ocorrer, mediante a apresentação:*

*I - do comprovante de pagamento ou declaração previstos no § 1º do art. 64, quando for o caso;*

*II - do comprovante de pagamento previsto no inciso V do art. 47, quando for o caso.*

*§ 1º O contribuinte individual que no mês teve contribuição descontada sobre o limite máximo do salário-de-contribuição, em uma ou mais empresas, deverá comprovar o fato às demais para as quais prestar serviços, mediante apresentação de um dos documentos previstos nos incisos I e II do caput.*

*§ 2º Quando a prestação de serviços ocorrer de forma regular a pelo menos uma empresa, da qual o segurado como contribuinte individual, empregado ou trabalhador avulso receba, mês a mês, remuneração igual ou superior ao limite máximo do salário-de-contribuição, a declaração prevista no inciso I do caput, poderá abranger um período dentro do exercício, desde que identificadas todas as competências a que se referir, e, quando for o caso, daquela ou daquelas empresas que efetuarão o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição, devendo a referida declaração ser renovada ao término do período nela indicado ou ao término do exercício em curso, o que ocorrer primeiro.*

*§ 3º O segurado contribuinte individual é responsável pela declaração prestada na forma do inciso I do caput e, na hipótese de, por qualquer razão, deixar de receber a remuneração declarada ou receber remuneração inferior à informada na declaração, deverá recolher a contribuição incidente sobre a soma das remunerações recebidas das outras empresas sobre as quais não houve o desconto em face da declaração por ele prestada, observados os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição e as alíquotas definidas no art. 65.*

[.-.]

Conforme visto nos dispositivos transcritos, no caso de o segurado contribuinte individual ter sofrido o desconto da contribuição previdenciária pelo limite máximo em outro contribuinte, deve comprovar tal situação por meio de declaração, a fim de que a empresa não efetue desconto superior ao teto.

A impugnante apenas alega que o segurado já foi tributado pelo limite máximo, sem apresentar qualquer prova relativa a isso. É fato que ao contestar a empresa deve apresentar todos os documentos necessários para comprovar o alegado, deixando de fazer isso, ocorre o instituto da preclusão.

Ante o exposto, sem razão a Recorrente, eis que suas argumentações não se sustentam perante a legislação tributária posta.

### Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais questões levantadas no recurso, a Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

#### 5.1 DAS RESCISÕES NÃO INCLUÍDAS NA BASE DE CÁLCULO

A impugnante alega que as rescisões foram pagas judicialmente, e por isso não foram incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias, que foram recolhidas após a homologação do acordo na Justiça.

Não assiste razão à empresa. Os lançamentos ora impugnados decorrem da diferença entre o valor de remuneração constante na folha de pagamento apresentada pela empresa e a declarada em GFIP, ou seja, a base lançada estava informada na própria folha de pagamento.

A folha de pagamento é o documento considerado constitucionalmente como base de incidência da contribuição previdenciária, nos termos do art. 195, inciso I, alínea "a", e contém todas as verbas de incidência e não incidência e descontos legais, e sobre tais verbas são calculados os valores devidos à previdência social, pois se lá estão escriturados, é porque tais valores foram pagos aos seus segurados listados, momento em que se aperfeiçoa o fato gerador das contribuições previdenciárias, ou seja, na remuneração pelos serviços prestados, e é em função disso que as contribuições previdenciárias são cobradas, conforme prescreve o art. 28, Inciso I da Lei nº 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; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97). (Grifou-se)*

O dispositivo transcrito dispõe que a remuneração é a totalidade dos rendimentos pagos, devidos, ou creditados. Assim, se na folha de pagamento estavam presentes as verbas sobre as quais o auditor fiscal efetuou o lançamento é certo que a empresa reconheceu que elas eram devidas aos segurados, e sobre elas incide contribuição previdenciária, que se não foram oferecidas à tributação, por não terem sido declaradas em GFIP, nem recolhidas em época própria, devem ser objeto de lançamento, conforme dispõe o art. 37 da Lei n.º 8.212/91.

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009). (Grifou-se)*

Por outro lado, o objeto das reclamações trabalhistas são valores que deixaram de ser pagos em época própria aos segurados pelos serviços prestados à empresa ou até mesmo para reconhecimento de vínculo empregatício, cuja execução das contribuições previdenciárias é efetuada judicialmente.

Observa-se nas folhas de pagamento (fls. 69 a 82) que a empresa não considera como base de cálculo para contribuição previdenciária a rubrica "13º Salário Proporcional" (rubrica 343) referente à rescisão contratual.

Como exemplo, cita-se a folha de pagamento do mês de julho de 2011 (fls. 78). Na rubrica 370 (base p/ Inss rescisão) a empresa consignou em seu somatório as verbas "diferença de salário", "saldo de salário", "insalubridade", "periculosidade", "adicional noturno", importando o valor de R\$ 165.921,08, e não incluiu o valor de R\$ 186.553,65, referente ao 13º salário proporcional.

[...]

Apesar de alegar que as verbas rescisórias foram pagas na justiça, a empresa não conseguiu demonstrar que as cópias das rescisões, dos acordos homologados e das GPS trazidas aos autos, fls. 146 a 3337 guardam relação com os valores de rescisão constantes nas folhas de pagamento, sobre os quais o auditor fiscal efetuou o lançamento. Os valores das verbas rescisórias que constam nas rescisões acostadas diferem dos valores dessas verbas na folha de pagamento, conforme pode ser visualizado na tabela abaixo, elaborada a partir dos documentos acostados aos autos.

RESCISÃO	Na impugnação (I)	Na folha de pagamento (II)	Diferença (I-II)
saldo salário	202.027,28	136.119,54	65.907,74
férias proporcionais	100.133,46	119.358,10	-19.224,64
adicional noturno	31.343,84	24.057,00	7.286,84
Férias vencidas	219.621,14	251.445,96	-31.824,82
13 proporcional	158.366,28	186.553,65	-28.187,37
1/3 salário férias	106.712,60	123.600,56	-16.887,96
insalubridade	12.966,96	186,96	12.780,00
periculosidade	4.272,80	4.272,80	0,00
Adiant 13 sal	5.548,34	23.134,84	-17.586,50
inss rescisão	19.997,40	13.179,44	6.817,96
inss 13 proporcional	13.035,67	14.923,82	-1.888,15

Muitos dos acordos homologados trazidos aos autos pela empresa envolveram reconhecimento de vínculo, por exemplo, os constantes às folhas 230, 275, 285, 323, 337, 376, 416, 423, 431, 439, 2603, 3019. Os valores nesses acordos homologados não se referem aos registrados nas folhas de pagamento, lançados pela auditoria, porque estas não continham segurados contribuintes individuais, que possivelmente eram parte nas reclamações trabalhistas, pois não se reconhece vínculo de segurado empregado já assim considerado pela empresa.

Ressalta-se ainda, que alguns acordos homologados eram relativos apenas a verbas indenizatórias. Ou seja, mesmo que os reclamantes fossem segurados constantes nas folhas de pagamento de 07/2011, suas verbas não indenizatórias já estariam consignadas nessa folha, portanto, passíveis de tributação.

Por seu turno, o Manual de GFIP, aprovado pela Instrução Normativa n.º 880, de 16/10/2008, traz nos itens 8.5.3 a 8.11 as formas de apresentação da GFIP quando se trata de reclamação trabalhista com ou sem reconhecimento de vínculo, onde especifica que em tais situações deve ser transmitida GFIP/SEFIP com código 650. Essa orientação também está disposta no art. 105 da Instrução Normativa n.º 971, de 13/11/2009.

*Art. 105. Os fatos geradores de contribuições sociais decorrentes de reclamação trabalhista deverão ser informados em GFIP, conforme orientações do Manual da GFIP, e as correspondentes contribuições sociais deverão ser recolhidas em documento de arrecadação identificado com código de pagamento específico para esse fim. (Grifou-se)*

Entre os documentos acostados pela impugnante, há acordos homologados nos anos de 2011, 2012, 2013 e 2014, com as respectivas GPS, entretanto, analisando os sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, não consta qualquer GFIP no código 650 (reclamação trabalhista), que pudesse inferir que tais guias se relacionam aos valores já creditados aos segurados em folha de pagamento.

Por outro lado, o auditor fiscal apropriou ao lançamento GPS de código 2909, o que demonstra que ele não deixou de considerar que havia rescisão trabalhista paga por meio de acordo homologado, referentes ao período de apuração, portanto, para que as GPS acostadas à impugnação pudessem ser apropriadas, a empresa teria que demonstrar que elas guardavam relação com os valores constantes na folha de pagamento de 07/2011. Contudo, os documentos trazidos aos autos não provam que se referem aos valores lançados na auditoria, pois nos acordos homologados não está especificado qual o objeto da reclamação trabalhista, não sendo possível inferir que decorrem das rescisórias acostadas.

Como já observado, as GPS de código de recolhimento 2909 refere-se à reclamação trabalhista que visa a obtenção de verbas não pagas no decorrer do contrato de trabalho, e reconhecimento do vínculo trabalhista. Sendo que, a partir de 16/12/1998, data do início da vigência da Emenda Constitucional n.º 20, é de competência exclusiva da Justiça do Trabalho promover a execução das contribuições previdenciárias destinadas à

previdência social e às entidades e fundos, conforme estabelece a Lei n.º 10.035, de 25 de outubro de 2.000.

Desse modo, o fato gerador relacionado a essas verbas ocorre com a prolação da decisão, considerado o seu trânsito em julgado. Como se trata de valores não consignados em folha de pagamento (se fosse não haveria o litígio) as contribuições incidentes sobre esses valores não se relacionam com as contribuições aqui impugnadas que têm por objeto o crédito relativo às contribuições previdenciárias cota patronal, cota segurados e as contribuições destinadas aos terceiros, incidentes sobre as remunerações efetivamente pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais sem o correspondente recolhimento em época própria, não podendo, ser utilizadas como deduções no lançamento efetuado.

(Destaque no original)

### 5.3 DA GLOSA DO SALÁRIO FAMÍLIA

A impugnante alega que o auditor fiscal somou ao valor de salário-família o montante do salário maternidade, e, portanto, a diferença glosada que considerou ter sido deduzida a maior refere-se ao salário maternidade.

A legislação dispõe sobre o salário família nos seguintes termos, vigentes à época do fato gerador:

*Lei n.º 8.213/91*

*Art. 65. O salário-família será devido, mensalmente, ao segurado empregado, exceto ao doméstico, e ao segurado trabalhador avulso, na proporção do respectivo número de filhos ou equiparados nos termos do § 2º do art. 16 desta Lei, observado o disposto no art. 66.*

[...]

*Art. 67. O pagamento do salário-família é condicionado à apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado ou ao inválido, e à apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória e de comprovação de frequência à escola do filho ou equiparado, nos termos do regulamento. (Redação Dada pela Lei n.º 9.876, de 26.11.99)*

*Art. 68. As cotas do salário-família serão pagas pela empresa, mensalmente, junto com o salário, efetivando-se a compensação quando do recolhimento das contribuições, conforme dispuser o Regulamento.(Grifou-se)*

*Decreto n.º 3.048/99*

*Art. 82. O salário-família será pago mensalmente:*

*I - ao empregado, pela empresa, com o respectivo salário, e ao trabalhador avulso, pelo sindicato ou órgão gestor de mão-de-obra, mediante convênio;*

*§4º As cotas do salário-família, pagas pela empresa, deverão ser deduzidas quando do recolhimento das contribuições sobre a folha de salário. (Grifou-se)*

O item 2.9 do Manual da GFIP/SEFIP 8.4, aprovado pela Instrução Normativa RFB n.º 880, de 16 de outubro de 2008, orienta como declarar a dedução do salário família:

#### 2.9 - VALOR DA DEDUÇÃO DO SALÁRIO-FAMÍLIA

*Informar o valor total do salário-família pago aos segurados empregados (categorias 01, 04, 07, 12, 19, 20, 21 e 26), no mês de competência.*

*Não informar este campo quando se referir a trabalhadores avulsos (categoria 02).*

*Não pode ser informado valor de salário-família referente a outras competências, não deduzido em época própria. O valor de salário-família não informado na respectiva competência deve ser informado mediante nova GFIP/SEFIP, relativa à competência em que seria devida a dedução.*

*Caso não tenha sido efetuada a dedução em documento de arrecadação da Previdência - GPS na respectiva competência, o valor do salário-família pode ser compensado nas competências seguintes, conforme orientações do subitem 2.16 deste Capítulo, sendo facultado o pedido de restituição.*

[...]

### 3 - MOVIMENTO DE TOMADOR/OBRA

*As empresas que entregam GFIP/SEFIP com informações distintas por tomador/obra devem informar os campos Valor de Dedução do Salário-Família, Recolhimento de Competências Anteriores e Compensação, relativamente a cada tomador/obra e respectivos trabalhadores a eles alocados, segundo as mesmas orientações do item 2 - Movimento de Empresa. (Grifou-se)*

Conforme dispositivos transcritos, para que haja a dedução da cota salário família paga pela empresa, necessária a devida informação do valor em GFIP, que deve estar de acordo com o que realmente a empresa pagou a seus segurados, e mediante a comprovação dos requisitos por quem faz jus ao recebimento.

Os valores de salário família constam na própria de folha de pagamento apresentada pela empresa ao auditor fiscal durante a ação fiscal (fls. 69 a 82), não assistindo razão à impugnantante ao alegar que o auditor fiscal somou os valores dos dois benefícios para apurar a diferença. O que ele fez foi simplesmente discriminar em planilha os valores de salário família extraídos da folha de pagamento e os declarados pela empresa em GFIP, documentos estes elaborados pela empresa, conforme anexo do Relatório Fiscal às folhas 98.

Portanto, o auditor fiscal utilizou os dados declarados pela própria empresa para efetuar os lançamentos. Assim, a alegação de que ele somou os valores não se sustenta. O auditor acertadamente apurou as diferenças de salário família constantes em Folha de Pagamento e o valor de salário família que a impugnantante declarou em GFIP, conforme consta na tabela abaixo elaborada por este órgão julgador com base nos documentos constantes no relatório fiscal e o apresentado pela impugnantante.

Competência	Desconto Salário Família em Folha de Pagamento	Salário Maternidade em Folha de Pagamento	Salário Maternidade no Sistema GEO	Salário Maternidade em GFIP	Salário Maternidade GFIP 13	Desconto Salário Família em GFIP	Diferença Lançada
201101	18.589,57	5.941,26	5.941,00	2.203,46	168,63	24.530,83	5.941,26
201102	17.647,16	5.489,82	5.489,82			22.008,24	4.361,08
201103	18.396,49	4.308,40	4.308,40			25.760,47	7.363,98
201104	18.050,02	5.938,17	3.938,17			21.988,19	3.938,17
201107	14.431,95	4.284,89	4.284,89			16.948,97	2.517,02
201108	8.918,82	1.781,10	1.781,10			10.679,18	1.760,36
201112	9.341,11	4.037,89	4.037,89			13.379,00	4.037,89

(Destques no original)

#### 5.4 DA GLOSA DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA

O impugnantante alega que o auditor fiscal não considerou as notas fiscais nºs 001832, 001833, 001834, 001835, 001836, 001837, 001839, 001848, que totalizam R\$ 106.208,30 (cento e seis mil duzentos e oito reais e trinta centavos), e as notas fiscais canceladas nos valores de R\$ 59.469,56 (cinquenta e nove mil quatrocentos e sessenta e nove reais e cinquenta e seis centavos) e de R\$ 5.363,17 (cinco mil trezentos e sessenta e três reais e dezessete centavos), que correspondem à glosa efetuada.

A retenção dos 11% está disciplinada no art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.933/09 e Lei nº 11.941/09.

*Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze*

por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 11.933, de 2009).

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009) (Grifou-se)

A Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente à época dos fatos geradores, ao disciplinar a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, assim determina:

**DA COMPENSAÇÃO DE VALORES REFERENTES À RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA E NA EMPREITADA**

Art. 48. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 973, de 27 de novembro de 2009)

II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§ 1º A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§ 2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subsequentes, devendo ser declarada em GFIP na competência de sua efetivação, ou objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19.

§ 4º Se após a compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção restar saldo, este valor poderá ser compensado por qualquer outro estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, inclusive nos casos de obra de construção civil mediante empreitada total, na mesma competência ou em competências subsequentes. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 973, de 27 de novembro de 2009). (Sem grifos no original)

Por outro lado, a Instrução Normativa n.º 971/09 disciplina a forma de destaque da retenção dos 11% na nota fiscal, conforme abaixo:

Art. 126. Quando da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, a contratada deverá destacar o valor da retenção com o título de "RETENÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL", observado o disposto no art. 120.

§ 1º O destaque do valor retido deverá ser identificado logo após a descrição dos serviços prestados, apenas para produzir efeito como parcela dedutível no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, sem alteração do valor bruto da nota, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 2º A falta do destaque do valor da retenção, conforme disposto no caput, constitui infração ao § 1º do art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991. (Grifou-se)

Veja que a Instrução Normativa n.º 900/08, apresenta três condições para que ocorra a compensação da retenção dos 11% sobre as notas fiscais ou faturas de prestação de serviço. A primeira que aparece no *caput* do art. 48 é que a empresa tenha sofrido a retenção; a segunda, que tenha declarado em GFIP; e a terceira, que tenha destacado na nota fiscal o valor da retenção ou que o valor retido tenha sido recolhido pela contratante. Portanto, esses três requisitos devem ser obedecidos simultaneamente.

As notas fiscais acostadas pela impugnante não demonstram que ela tenha sofrido a retenção, requisito para que ocorra a compensação. Peguemos como exemplo uma delas para análise, constante às folhas 3539.

Certa SERVIÇOS EMPRESARIAIS E REPRESENTAÇÕES LTDA.		NOTA FISCAL DE SERVIÇOS SÉRIE A	
Rua Santa Rosália, 230 - Mossoró - RN - CEP: 60.871-000 Fortealeza - Ceará Fone: (51) 3276 4207 / 3278 0830 - Fax: (51) 3276 2535 C.N.F.J. 07.458.692/0001-47 - INSC-CPIS: 1984314		N.º 001848 DATA LIMITE DE VALIDADE DA NOTA FISCAL: 19/01/2013	
SERVIÇOS EMPRESARIAIS E REPRESENTAÇÕES LTDA.		Prestação de serviços	
Emissão da Prestação do Serviço: 19/11/2011		Data de Emissão da Nota Fiscal: 19/11/2011	
Prestação de serviços		CNPJ/CPF: 08348971000133	
PREFEITURA MUNICIPAL DE MOSSORÓ		CNPJ/CPF: 08348971000133	
AV: ALBERTO MARINHO Nº 1751 - MOSSORÓ/RN		CNPJ/CPF: 08348971000133	
QUANTIDADE	DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL
01	REFERENTE AO COMPLEMENTO DE DIFERENÇAS DE MAIO A SETEMBRO/2010 CONFORME AO 3º ADITIVO DO CONTRATO Nº 55/2005.	176.322,39	176.322,39
VALOR DE CÁLCULO DO ISSQN: 176.322,39		ALÍQUOTA DO ISSQN: 5,00%	VALOR DO ISSQN: 8.816,12
VALOR DA NOTA FISCAL: 176.322,39		VALOR DA NOTA FISCAL: 176.322,39	
DRENTAÇÕES: RETENÇÃO INSS 11,00% - 19.395,46		SELO FISCAL SÉRIE N.º	
N.º DE CONTROLO DO FOMULÁRIO: 001848		N.º DE CONTROLO DO FOMULÁRIO: 001848	
RECEBAMOS DE CERTA SERVIÇOS EMPRESARIAIS E REPRESENTAÇÕES LTDA. OS PRELITOS CONSTATADOS DESTA NOTA FISCAL DE SERVIÇOS SÉRIE A POR CADAUM (A/O)		NOTA FISCAL DE SERVIÇOS SÉRIE A N.º 001848	

Observando a nota fiscal, verifica-se que a informação "RETENÇÃO INSS" está no campo "observações", em confronto ao disposto no §1º do art. 126 da IN 971/09. Se o destaque não for efetuado logo depois da descrição dos serviços prestados é considerado como não efetuado, em vista do §2º do art. 126 da IN 971/09, que considera tal incorreção como infração ao dever de destaque.

Portanto, as notas fiscais apresentadas estão sem destaque da retenção dos 11%, na forma determinada pela legislação, e não são suficientes para convencer este órgão julgador de que a retenção foi realmente efetuada.

O auditor fiscal apresenta planilha contendo as divergências entre os valores registrados na conta contábil 1010501050020 (INSS RECUPERAR), os valores destacados nas notas fiscais e os valores compensados em GFIP, às folhas 92, listando todas as notas fiscais consideradas e as não consideradas (canceladas). De acordo com essa planilha, os valores contabilizados guardam relação com os destacados nas notas fiscais consideradas pela fiscalização, ratificando que sobre elas ocorreu a efetiva retenção.

PLANILHA DE VALORES GLOSADOS POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA				
COMPETENCIA	A	B	C	DIFERENÇA = (C - A)
	VALOR DESTACADO NA NOTA FISCAL P RETENCAO INSS	VALORES CONTABILIZADOS INSS RECUPERAR CONTA 1010501050020	COMPENSADO EM GFIP RETENCAO SOBRE NOTA FISCAL	COMPENSADO EM GFIP - VALOR DESTACADO NF = GLOSA
201101	263.463,51	263.628,01	R\$ 369.671,81	106.208,30
201105	203.414,91	222.892,08	R\$ 262.884,47	59.469,56
201111	192.630,53	189.505,72	R\$ 197.993,70	5.363,17

OBS: OS VALORES DESTACADOS EM NOTA FISCAL FORAM CONSIDERADOS COMO CRÉDITO DO CONTRIBUINTE NO CÓDIGO "DNF" - DESTAQUE EM NOTA FISCAL, JÁ QUE OS VALORES RECOLHIDOS PELOS TOMADORES DE SERVIÇO NAS GPS CÓD. 2641 E 2640 ESTAYAM ABAIXO DOS VALORES DESTACADOS EM NOTA FISCAL.

Nesse aspecto, se considerarmos o valor que aparece no campo observações como sendo a retenção sofrida pela empresa no valor de R\$ 106.208,30 e somarmos aos destacados nas notas fiscais listadas pela auditoria no valor de R\$ 263.463,51, o resultado divergir de forma considerável do valor de retenção contabilizado.

Assim, a empresa trouxe aos autos as referidas notas fiscais sem demonstrar que sobre o valor constante nelas ocorreu a efetiva retenção por parte da contratante, nem trouxe provas de que esse valor poderia ser visualizado em outra conta contábil, que não a demonstrada pelo auditor fiscal, ou mesmo GPS que comprovassem que o valor foi recolhido pela contratante, já que o auditor afirma que o valor recolhido pelos tomadores nos códigos 2641 e 2640 foram inferiores aos constantes nos destaques das notas fiscais consideradas no lançamento.

Como visto, a norma conjuga três condições para essa compensação, e uma delas é a efetiva retenção. Aliás, essa é a lógica da compensação, só podemos compensar se houver saldo para isso, tanto é que no §3º do art. 48 da IN 900/08 aparece a expressão "saldo remanescente", ou seja, tem que haver um saldo para que a compensação seja efetuada, quer esteja na conta corrente da empresa (se a tomadora de serviço recolheu o valor retido), quer na posse da tomadora que reteve e não recolheu (mas continua responsável por repassar o valor retido).

Portanto, o auditor fiscal agiu corretamente ao considerar apenas as notas fiscais apresentadas pela empresa durante a ação fiscal, e que estão discriminadas às folhas 93 a 97, demonstrando o cuidado que ele teve ao listar inclusive as notas fiscais que foram canceladas, e que a impugnante alega não terem sido consideradas.

Cabe ressaltar que notas canceladas não geram efeito tributário, significa que os serviços nelas constantes não foram realizados, nem os pagamentos efetuados. Assim, não assiste razão à empresa ao afirmar que o auditor fiscal não as considerou. Ele agiu corretamente, pois se o serviço não existiu, da mesma forma a retenção não foi efetuada e por isso não deveria ser compensada por meio de declaração em GFIP.

(Destaques no original)

### 5.7.3 Férias gozadas e terço constitucional sobre férias

A incidência de contribuição previdenciária sobre as férias gozadas e o respectivo terço constitucional tem respaldo no art. 28, caput, da Lei n.º 8.212/91.

O terço constitucional de férias, previsto no artigo 7º, inciso XVII, da Constituição Federal, é um adicional sobre o pagamento a título de férias, que segue a natureza do principal a qual se refere.

A CLT se refere a essa rubrica no seguintes termos:

*Art. 142 - O empregado perceberá, durante as férias, a remuneração que lhe for devida na data da sua concessão. (Grifou-se)*

Na medida em que a Constituição e o estatuto celetista estabelecem que o valor correspondente ao período de férias gozadas a que faz jus o empregado tem natureza remuneratória, não há como fugir à conclusão de que tal valor integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Também por não mencionar a verba em apreço, o § 9º do art. 28 leva à mesma conclusão, vez que tal dispositivo, como já mencionado, se presta à enumeração das parcelas que não integram o salário-de-contribuição.

Não bastassem as considerações acima, o art. 214, §§ 4º e 14 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, assim prescreve:

*§4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.*

[...]

*§14. A incidência da contribuição sobre a remuneração das férias ocorrerá no mês a que elas se referirem, mesmo quando pagas antecipadamente na forma da legislação trabalhista. (Grifou-se)*

Assim, em relação às férias onde o segurado exerce seu direito ao descanso, bem assim, em relação ao adicional de 1/3 (um terço), é perfeitamente cabível a incidência da contribuição previdenciária.

(Destaques no original)

### **Vinculação jurisprudencial**

Como se pode verificar, os efeitos da jurisprudência que a Recorrente trouxe no recurso devem ser contidos pelo disposto nos arts. 472 da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, a Contribuinte dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei n.º 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei n.º 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme art. 62 da Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993.

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Assim entendido, dita pretensão recursal não pode prosperar, por absoluta carência de amparo legislativo.

### Citações doutrinárias

A Recorrente busca robustecer suas razões de defesa mediante citações doutrinárias provenientes de respeitáveis juristas, as quais tão somente traduzem juízos subjetivos dos respectivos autores. Nesse contexto, não compreendem as normas complementares nem, muito menos, integram a legislação tributária, respectivamente, delimitadas por meio dos arts. 100 e 108 do CTN, *verbis*:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa [...];

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal [...]

[...]

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

Ademais ditos ensinamentos sequer estão arrolados como meio de integração do direito positivo a teor Decreto-Lei n.º 4.657, de 4 de setembro de 1942, art. 4º, com a redação dada pela Lei n.º 12.376, de 30 de dezembro de 2010 (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro – LINDB). Confira-se:

Art. 4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

A propósito, é notório que os entendimentos dos notáveis juristas refletem tanto no processo legislativo, por ocasião da construção legal, como na elaboração dos demais atos normativos, traduzindo valiosa contribuição para o avanço do direito positivo. Logo, conquanto dignos de respeito e consideração, não podem sobrepor à legislação tributária, que é orientada pelo princípio da estrita legalidade.

### **Conclusão**

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a inovação recursal, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares nela suscitada e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, cancelando-se o crédito constituído acerca do aviso prévio indenizado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz