



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

**Processo n°** 10384.723949/2014-81  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2202-003.904 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de junho de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Embargante** FUNDAÇÃO MUNICIPAL DE SAÚDE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/08/2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES.

Verificada a existência de omissões no julgado é de se acolher os embargos de declaração para sanar os vícios apontados.

ABONO DE FÉRIAS. CONCEITO. DISTINÇÃO DA GRATIFICAÇÃO DE FÉRIAS. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

A conversão do período de 10 dias de férias em período laboral é denominado abono pela legislação trabalhista e não sofre incidência das contribuições previdenciárias em face de seu caráter indenizatório. A gratificação de férias, valor ajustado e pago quando do gozo de férias, acordado por meio de contrato de trabalho, individual ou coletivo, sofre incidência tributária em face do caráter de adicional de remuneração.

A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar as provas da existência no lançamento de pagamentos de abono pecuniário de férias, de acordo com o sistema de distribuição da carga probatória adotado.

APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. REPRESENTAÇÃO FISCAIS PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF N° 28.

Nos termos da Súmula CARF n° 28, o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDORES VINCULADOS A OUTROS ENTES PÚBLICOS.

Não há que se falar em impossibilidade de cobrança da contribuição previdenciária ao RGPS, em razão de os servidores serem vinculados a outro ente público nem na existência de lançamento com base em indícios.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA DE VALORES PAGOS AOS SERVIDORES CEDIDOS. PAGAMENTOS A PESSOAS FÍSICAS NÃO IDENTIFICADAS. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo a contribuinte se desincumbido deste ônus, deve ser mantido o lançamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MÉDICOS PLANTONISTAS. RELAÇÃO DE EMPREGO. PREENCHIMENTOS DOS REQUISITOS. INCIDÊNCIA.

São segurados obrigatórios da previdência social, como empregado, aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AGENTES DA PAZ. REMUNERAÇÃO POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INCIDÊNCIA.

Nos termos do art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 1991, entende-se por salário-de-contribuição, para o empregado, 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.

Embargos Acolhidos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os Embargos de Declaração para, sanando os vícios apontados no Acórdão nº 2202-003.444, de 14/06/2016, manter a decisão original.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Cecilia Dutra Pillar e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente justificadamente Rosemary Figueiroa Augusto.

## Relatório

A contribuinte interpôs Recursos Voluntários interpostos nos autos do processo nº 10384.723949/2014-81, em face do acórdão nº 09-57.822, julgado pela 5ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA) no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente as impugnações apresentadas por ela.

O acórdão conta com a seguinte ementa:

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/08/2013*

**CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

*Não há cerceamento do direito de defesa quando estão explicitados todos os elementos do lançamento e quando o contribuinte tem preservado seu direito à apresentação de impugnação.*

**NULIDADE POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.**

*Não há nulidade do ato quanto estão claramente descritos os motivos da autuação.*

**AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE.**

*Não sendo apresentados todos os documentos solicitados, é cabível a aferição indireta da contribuição devida, com a inversão do ônus da prova.*

**ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SUMULA 02 DO CARF.**

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

**SERVIDORES CEDIDOS FILIADOS A REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DO CEDENTE. REMUNERAÇÃO A CARGO DO ÓRGÃO CESSIONÁRIO. BASE DE CÁLCULO. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA. AUSÊNCIA DE PROVAS.**

*Alega a contribuinte que não devem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias a parte da remuneração a cargo do órgão cessionário, auferida por servidores cedidos,*

*filiados a regime próprio de previdência do órgão de origem. Todavia, cabe ao interessado apresentar prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Inexiste nos autos prova de que os servidores cedidos sejam filiados a regime próprio.*

*VERBA DE PRODUTIVIDADE. NATUREZA REMUNERATÓRIA. BASE DE CÁLCULO.*

*Os valores relativos a produtividade integram a remuneração dos segurados e compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária.*

*ESTAGIÁRIOS. CONTRATAÇÃO EM DESACORDO COM A LEI. SEGURADO EMPREGADO.*

*Os estagiários contratados em desacordo com a Lei nº 11.788, de 2008, devem ser considerados como segurados obrigatórios da Previdência Social na qualidade de empregados.*

*MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.*

*A multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória e a multa de ofício aplicada sobre o valor original da contribuição apurada se referem a fatos distintos e podem ser aplicadas na mesma ação fiscal.*

*RECOLHIMENTOS ESPONTÂNEOS. APROPRIAÇÃO NA AÇÃO FISCAL.*

*Os recolhimentos efetuados pelo contribuinte são apropriados, prioritariamente, às contribuições dos segurados, arrecadadas, mediante desconto de sua remuneração, e não repassadas à Previdência Social, excluídos os valores declarados em GFIP.*

*Recurso Voluntário Negado*

Após o resultado do julgamento, a contribuinte opôs embargos de declaração. Estes foram opostos em face do acórdão nº 2202-003.444, proferido em 14/06/2016, sendo a contribuinte cientificada em 03/01/2017 (AR – fl. 87.804), tendo oposto em 04/10/2016 (fl. 87.805), antes mesmo da ciência do aresto, os presentes embargos (fls. 87.794/87.802), com base no art. 65 da Portaria MF nº 343/2015. Alega que o acórdão proferido incorreu em vícios, a saber:

*III.1 - PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA*

*III.2 - PRELIMINAR DE NULIDADE POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO*

*III.3 - DOS SERVIDORES CEDIDOS E FILIADOS A REGIME PRÓPRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL, DA VERBA DE PRODUTIVIDADE E DOS ESTÁGIOS CONTRATADOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.*

*III.4 - CONCOMITÂNCIA DE MULTAS.**III.5 - DOS OUTROS FUNDAMENTOS QUE O ACÓRDÃO DEIXOU DE APRECIAR.*

O despacho de admissibilidade proferido, de fls. 87.807/87.808, possui o seguinte teor:

*"Pois bem, quanto ao item "III.1", não se verifica o alegado vício. Constata-se, de antemão, que a Embargante, em seu Recurso Voluntário, fl. 87.453, alegou cerceamento do direito de defesa, já que a autuação "...desrespeita os princípios do devido processo legal, ampla defesa e contraditório e da nulidade material da autuação". Por sua vez, o voto condutor do acórdão embargado rejeitou a preliminar sob o argumento de que "... não há cerceamento do direito de defesa quando estão explicitados todos os elementos do lançamento e quando o contribuinte tem preservado seu direito à apresentação de impugnação" (fl. 87.733). Embora alegue a Contribuinte que a autuação incluiu verbas de servidores vinculados ao RPPS, cedidos e prestadores de serviços com vínculo de natureza eventual, verifica-se que tais argumentos ultrapassaram a preliminar de cerceamento do direito de defesa, já que no mérito o Relator foi categórico ao afirmar à fl. 87.734 que "... a contribuinte não apresentou qualquer prova que os servidores cedidos a ela por outros órgãos estariam vinculados a Regime Próprio da Previdência social".*

*No que tange ao item "III.2", também não se constata o alegado vício. Em que pese alegar a Contribuinte que a fiscalização não observou que a motivação do pagamento aos servidores foram a título de compras de materiais e indenizações, constata-se, novamente, que tais argumentos ultrapassaram a preliminar de nulidade por falta de motivação, mormente porque o Relator, acompanhado por todos os membros do Colegiado, entendeu à fl. 87.734 que "... não há nulidade quando estão claramente descritos os motivos da autuação. Se a motivação é contrária ao que entende a contribuinte, tem-se outra questão, uma discordância quanto a fundamentação embasada, mas nulidade, em si, não há".*

*No que diz respeito ao "III.3", entendo que não há omissão, já que as questões foram adequadamente tratadas no corpo do voto às fls. 87.734/87.735, bem como no dispositivo da ementa às fls. 87.712/87.713.*

*No que toca ao item "III.4", também não se constata qualquer vício, já que o acórdão afastou a concomitância das multas, consoante se observa da leitura do voto condutor à fl. 87.734, bem como do registro da ementa à fl. 87.713.*

*Por omissão do julgado para dar ensejo a embargos de declaração, deve-se entender a falta de enfrentamento a ponto debatido pelo recorrente, de fato ou de direito, que não tenha sido decidido pelo relator. A questão de não adequação da*

*decisão embargada à pretensão recursal não contamina o julgado, bem como não o torna suscetível de novo questionamento por essa via.*

*Sobre o item “III.5”, entendo que assiste razão à Embargante. Compulsando-se o Recurso Voluntário de fls. 87.453/87.707, verifica-se que a Contribuinte se insurge contra diversas questões; tais como: “abono de férias, sobre a inexistência de apropriação indébita previdenciária, sobre os servidores vinculados a outros entes públicos, do caráter indenizatório dos valores pagos aos servidores cedidos, sobre os médicos plantonistas, dos pagamentos a pessoas físicas não identificadas, sobre a validade da condição de bolsistas dos agentes da paz”; entretanto, o acórdão embargado silenciou-se sobre tais matérias, restando, pois, caracterizada a omissão.*

*Ante ao exposto, deve-se acolher parcialmente os Embargos de Declaração, submetendo os autos novamente à apreciação do Colegiado, com vistas a sanar a omissão constante no item “III.5”. Ao Conselheiro Relator, para inclusão em pauta de julgamento.”*

Portanto, a matéria admitida está limitada ao item III.5 dos embargos, cujo título foi apresentado na peça recursal como "**dos outros fundamentos que o acórdão deixou de apreciar**", vejamos:

**III.5 – DOS OUTROS FUNDAMENTOS QUE O ACÓRDÃO DEIXOU DE APRECIAR.**

O acórdão embargado deixou de apreciar diversos tópicos levantados pela embargante, entre eles podemos levantar a respeito do abono de férias, sobre a inexistência de apropriação indébita previdenciária, sobre os servidores vinculados a outros entes públicos, do caráter indenizatório dos valores pagos aos servidores cedidos, sobre os médicos plantonistas, dos pagamentos a pessoas físicas não identificadas, sobre a validade da condição de bolsistas dos “agentes da paz”.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

Os embargos de declaração foram opostos dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Pretende a embargante que seja analisado o recurso voluntário no que tange a questões como (i) abono de férias; (ii) sobre a inexistência de apropriação indébita previdenciária, (iii) sobre os servidores vinculados a outros entes públicos, (iv) do caráter

indenizatório dos valores pagos aos servidores cedidos, (v) sobre os médicos plantonistas, (vi) dos pagamentos a pessoas físicas não identificadas, (vii) sobre a validade da condição de bolsistas dos agentes da paz. Entende que o acórdão embargado silenciou-se sobre tais matérias, restando, pois, caracterizada a omissão.

De fato, o acórdão não tratou das matérias acima expostas. Merece destacar que os recursos voluntários apresentados, de fls. 86.405/87.707, representam mais de 1300 páginas, possuindo estes autos, no momento, 87808 páginas. O acórdão embargado, embora tenha 48 páginas, deixou de analisar algumas pontos relevantes da peça recursal.

Portanto, de modo a sanar as omissões, passa-se a análise de cada um dos sete pontos suscitados na peça recursal, dentro do item III.5, cuja admissibilidade foi admitida:

**(i) abono de férias**

A contribuinte alegada o caráter indenizatório das verbas relativas ao abono de férias, diferencial de abono de férias e 1/12 de abono de férias.

Conforme consta do Relatório Fiscal, a contribuinte, em resposta à intimação efetuada, informou tão somente que as rubricas 71-ABONO DE FÉRIAS, 72-DIF. ABONO DE FÉRIAS e 262-1/12 ABONO DE FÉRIAS não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e que “a configuração referente à parametrização de todos os códigos das vantagens/rubricas da FMS, seguem as regras definidas na legislação previdenciária do IPMT”.

Pela fragilidade dos esclarecimentos prestados, foi apurada a contribuição devida, tendo sido a remuneração relacionada, por trabalhador, nas colunas “BC NCE2” e “CSBC NCE2” das planilhas dos doc. 32 a 35 e do doc. 50..

Por oportuno, colaciono trecho do acórdão nº 2201-003.416, de relatoria de Carlos Henrique de Oliveira, que bem tratou da incidência de contribuição previdenciária sobre abono de férias, vejamos:

*"[...] Na acepção que aqui nos interessa, abono deve ser entendido como o período de férias, que, por expressa vontade do trabalhador e havendo interesse do empregador, pode ser convertido em período de trabalho, mediante a percepção de uma verba abono de férias de nítida natureza indenizatória, posto que destinada a reparar a ofensa ao direito impetrada pelo empregador que anuiu, ou até solicitou, com o labor do empregado quando este se encontrava no gozo de seu direito de férias, típica situação de interrupção dos efeitos do contrato de emprego, posto que não há trabalho, mas remanesce o direito a percepção de salário.*

*Outro não é o ensinamento da doutrina. Alice Monteiro de Barros (Curso de Direito do Trabalho, 2ª ed. LTR, pg. 832), Homero Batista Mateus da Silva (Curso de Direito do Trabalho Aplicado, Volume 2, Jornadas e Pausas, Ed. Elsevier. pag.322) e Arnaldo Sussekind (Curso de Direito do Trabalho, 3ª ed. Ed. Renovar, pg. 501) corroboram as afirmações.*

*Assim, se torna perfeitamente lógico o comando celetista (artigos 143 e 144) e, por via de consequência, da Lei de Custeio da Previdência (artigo 28, § 9º, 'e', 6) quanto à não incidência de contribuições previdenciárias sobre a verba. Esse é o abono de férias e esse é o motivo pelo qual não incidem contribuições sociais previdenciárias sobre tal verba.*

*Simples assim: se o trabalhador, como se diz no linguajar próprio, 'vendeu' suas férias, recebeu como contrapartida um abono de férias, que segundo a lei não pode exceder 10 dias de trabalho, mas pode ser ajustado, por contrato coletivo em no máximo 20 dias.*

*Do exposto, forçoso concluir que se não houver a comprovação, no caso concreto, que a verba paga a título de abono de férias correspondeu ao efetivo valor indenizado pelo trabalho prestado no período de gozo das férias do empregado, essa verba deve sofrer incidência da contribuição previdenciária."*

Portanto, necessária a prova de que a verba paga a título de abono de férias correspondeu ao efetivo valor indenizado pelo trabalho prestado no período de gozo das férias do empregado. Prova esta que a contribuinte não realiza.

A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar as provas da existência no lançamento de pagamentos de abono pecuniário de férias, de acordo com o sistema de distribuição da carga probatória adotado, conforme já decidiu este Conselho (acórdão nº 2201-003.556, 04 de abril de 2017, Relator Daniel Melo Mendes Bezerra)

Deste modo, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela contribuinte, com fundamento no artigo 333 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.*

Em igual sentido, temos o art. 333, inciso I, do CPC:

*"Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor."*

Assim, conforme a jurisprudência deste Egrégio Conselho necessário que a contribuinte apresente a documentação adequada e suficiente para provar a certeza e a liquidez de seu crédito. Neste sentido, temos jurisprudência sedimentada deste Conselho, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano- calendário: 2005*

**ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.**

***Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.***

*(...)*

*(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se)*

Isto posto, entendo por improcedente a alegação da contribuinte.

**ii) sobre a inexistência de apropriação indébita previdenciária**

O Relatório Fiscal acrescenta que a falta de recolhimento de contribuição destinada à Previdência Social, que tenha sido descontada de pagamento efetuado a segurados, configura, "em tese", o crime de Apropriação Indébita Previdenciária, previsto no art. 168-A, I do Código Penal Brasileiro, e enseja a emissão de representação ao Ministério Público Federal.

Da mesma forma, a falta de declaração de fato gerador de contribuição previdenciária em GFIP configura, "em tese", o crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no art. 337-A, I, do Código Penal, e enseja a emissão de representação ao Ministério Público Federal.

No entanto, este Conselho não é competente para se pronunciar a respeito, conforme dispõe a Súmula CARF nº 28, abaixo transcrita:

*Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Deste modo, não conheço do pedido formulado, nos termos da referida Súmula.

**(iii) sobre os servidores vinculados a outros entes públicos**

Esclarece-se que a remuneração dos servidores foi apurada individualmente, conforme consta do doc. 43, tendo sido verificada nos registros da conta 319011, na Folha de Pagamento dos Servidores, e nos documentos comprobatórios da despesa realizada, juntados nos doc. 75 a 77 do presente processo.

Desta forma, não há que se falar em impossibilidade de cobrança da contribuição previdenciária ao RGPS, em razão de os servidores serem vinculados a outro ente público nem na existência de lançamento com base em indícios. Cabe o recolhimento da contribuição previdenciária a contribuinte, no caso. Também não há que se falar em ofensa aos princípios legais citados, visto que o lançamento observa devidamente a legislação pertinente.

Improcedentes, portanto, os argumentos apresentados pela contribuinte.

**(iv) do caráter indenizatório dos valores pagos aos servidores cedidos**

O acórdão embargado tratou dos valores pagos aos servidores cedidos, porém por outro fundamento, vejamos:

*A recorrente sustenta que não pode integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias a parte da remuneração a cargo do órgão cessionário, auferida por servidores cedidos, filiados a regime próprio de previdência do órgão de origem.*

*Todavia, consoante decidiu a DRJ de origem, a contribuinte não apresentou qualquer prova que os servidores cedidos a ela por outros órgãos estariam vinculados a Regime Próprio da Previdência social.*

*Esta prova seguiu sem ser apresentada em recurso voluntário, não fazendo sequer menção a contribuinte para justificar a não juntada aos autos destes documentos.*

*Assim, impossível compreender que os servidores cedidos estariam efetivamente filiados a Regime Próprio da Previdência social e não ao Regime Geral da Previdência social.*

*Ressalva-se que o ônus da prova seria da Recorrente, que não se desincumbiu de realizá-la adequadamente.*

*Em razão disso, nego provimento ao recurso quanto a este pedido.*

Assim, deixou-se de analisar o caráter indenizatório de valores pagos aos servidores cedidos, pois apreciado somente o argumento quando a estes estarem vinculados ao Regime Próprio da Previdência social.

Não possui razão o contribuinte. Ocorre que a contribuição previdenciária incide, para o segurado empregado, sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, destinadas 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, e para o segurado contribuinte individual, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, nos termos do art. 22, I e III da Lei nº 8.212.

Ainda, importa referir que não há prova nos autos de que os valores pagos aos servidores cedidos possuam caráter indenizatório. Assim, deveria a contribuinte apresentar prova do que alega, de modo a dar suporte, por prova documental, aos seus argumentos. Meras alegações, desacompanhadas de provas, não serão suficientes para, no caso, alterar a natureza jurídica dos rendimentos pagos a servidores cedidos.

Portanto, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela contribuinte, com fundamento no artigo 333 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da contribuinte ora recorrente

Portanto, improcedente o pedido.

**(v) Sobre os médicos plantonistas**

A embargante destaca a eventualidade dos serviços prestados pelos médicos não cedidos pelo Estado, considerando os plantões realizados por meio de escala, em turnos de 12 horas consecutivas.

Ocorre que a eventualidade não é caracterizada pela forma de prestação do serviço, por meio de escala, em turnos de 12 horas, mas pela relação do serviço prestado com as atividades normais da empresa. Isso porque o RPS assim dispõe:

*Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:*

*I - como empregado:*

*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;*

*[...]*

*§ 4º Entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa.*

É certo que a prestação de serviços médicos e de outros profissionais na área da saúde, em hospitais ou unidades de saúde, no caso, o HUT, está diretamente relacionada às suas atividades normais de atendimento aos pacientes.

Assim, resta superado o argumento da eventualidade na prestação de serviços pelos médicos não filiados ao RPPS do Estado do Piauí, relacionados na planilha do doc. 40.

Em relação à subordinação, deve-se esclarecer que os médicos plantonistas estão sujeitos às normas de funcionamento da unidade hospitalar, bem como à escala previamente determinada, estabelecidas pelos seus dirigentes, sob pena de impossibilidade de atendimento regular à população.

Nesse sentido, o Parecer CFM nº. 19, de 12/11/93, considera que, se existir uma escala de plantão e se o cumprimento desta é obrigatório, está claramente configurada a relação trabalhista e ao médico é reconhecido o vínculo trabalhista.

Ainda, vale observar que, na Folha de Pagamentos do HUT, juntada por amostragem, nas competências de 03/2011 a 07/2011 (doc. 95, fls. 83883/84057), os segurados têm apenas o registro da rubrica 091 - "Plantões HUT". Por outro lado, parte destes segurados, constantes da FP, está relacionada na planilha do doc. 40, que inclui os servidores não filiados ao RPPS do Estado, e a outra parte está relacionada na planilha do doc. 41, que inclui os servidores filiados ao referido regime próprio.

Desta forma, verifica-se que o contribuinte não distinguiu, em sua Folha de Pagamentos, os pagamentos efetuados a segurados filiados e não filiados ao regime próprio de previdência estadual, embora tenha argüido a condição de contribuintes individuais apenas para os não filiados ao referido regime, o que corrobora o entendimento fiscal.

A alegação de que o lançamento foi realizado por meio de arbitramento, com base em “meros indícios” levantados pela fiscalização não pode prosperar. Isso porque a remuneração paga pela FMS foi apurada individualmente, para cada trabalhador, através dos registros contábeis na conta 319011 e das Relações de Pagamentos Realizados pelo Banco do Brasil (RPRBB), conforme consta do doc. 41.

Portanto, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela contribuinte, com fundamento no artigo 333 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da contribuinte ora embargante.

Improcedentes, portanto, as alegações apresentadas.

#### **(vi) dos pagamentos a pessoas físicas não identificadas**

Deve-se observar, contudo, que estas autuações se referem apenas a contribuintes individuais, prestadores de serviço eventuais, identificados e não identificados pelo contribuinte, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 3, já mencionada, tendo sido os dados apurados nos registros contábeis da FMS e na documentação comprobatória da despesa realizada, conforme consta do Relatório Fiscal, dos documentos juntados por amostragem nos doc. 60 e 61 e das planilhas constantes do doc. 48, em que estão identificados nominalmente os contribuintes individuais que prestaram serviços; do doc. 49, em que estão registrados os valores despendidos com os contribuintes individuais não identificados pelo contribuinte; e no doc. 50 do processo, que consolida os dados dos anteriores, às fls. 75447/75696 dos autos.

Observa-se, ainda, que os valores apurados nos levantamentos EI, EL, SI e SL, foram considerados como base de cálculo pelo próprio contribuinte, o qual efetuou o desconto e a arrecadação da contribuição dos segurados, o que está discriminado, por competência e por segurado, nas colunas “BC CE” e “INSS” da planilha do doc. 48 (fls. 75447/75654).

Por sua vez, os valores lançados nos levantamentos EJ, EM, SJ e SM, os quais não foram considerados como base de cálculo pelo contribuinte, também constam do doc. 48, sendo identificados nas colunas “BC NCE” e “CCI s/ BC NCE”, por competência e por trabalhador, havendo a descrição dos serviços prestados e a indicação dos documentos considerados na apuração, os quais integram, por amostragem, os doc. 60 e 61 do processo.

A remuneração dos prestadores de serviço não identificados pelo contribuinte, o qual foi devidamente intimado para tanto, foi lançada nos levantamentos EK, EN, SK, SN, tendo sido apurada no elemento de despesa pública 339036 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoas Físicas, e relacionada na planilha do doc. 49 (fls. 75655/75660).

Verifica-se, assim, que foram considerados nas autuações em tela apenas os pagamentos efetuados a prestadores de serviço eventuais, pessoas físicas.

Considerando que a apuração dos valores lançados foi claramente explicitada nos autos, não há que se falar em cerceamento de defesa. Destaca-se também que foram observados os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório citados, não havendo que se falar em nulidade material da autuação, considerando, inclusive, os termos das impugnações apresentadas.

Da mesma forma, não há que se falar em ilegalidades e inconstitucionalidades dos procedimentos fiscais efetuados, visto que a fiscalização agiu dentro dos ditames legais, conforme preceitua o art. 142 do CTN,

Em relação aos pagamentos efetuados a pessoas físicas não identificadas, considerado como base de cálculo na autuação, deve-se explicitar o que segue.

O art. 33, §3º da Lei nº 8.212, de 1991, assim dispõe:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

[...]

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Conforme explicitado no Relatório Fiscal, a fiscalização intimou o contribuinte, através do TIF nº 3, item IV, a apresentar os elementos comprobatórios que identificassem os prestadores de serviço pessoas físicas, beneficiários dos pagamentos realizados pela FMS, através das notas de empenho contabilizadas nos elementos de despesa 319011 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil e 339036 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física, relacionados no Anexo I do referido TIF.

Em resposta, à fl. 76.046, a contribuinte informou, no item IV, que “*não foi possível a identificação nominal dos prestadores de serviço relativo a alguns dos pagamentos relacionados no Anexo I do Termo nº 03*”. Por sua vez, a contribuinte alega ser um ente público e que a não apresentação de um dos documentos solicitados não é suficiente para o se efetuar o lançamento por meio de arbitramento.

Todavia, deve-se esclarecer que os órgãos e as entidades da administração pública são considerados empresa, nos termos do art. 15, I, da Lei nº 8.212, de 1991, e que a apresentação deficiente da documentação solicitada, no caso, a não apresentação de alguns documentos, autoriza o arbitramento da base de cálculo, nos termos do art. 33, §3º, acima transcrito, cabendo ao interessado a apresentação da prova em contrário, a qual não foi realizada.

Portanto, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela contribuinte, com fundamento no artigo 333 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da contribuinte ora embargante.

Desta forma, não há que se falar em ofensa aos princípios citados, visto que a atuação fiscal tão somente agiu em consonância com os dispositivos acima mencionados e ao

art. 142 do CTN. Além disso, a Súmula 02 do CARF impede a análise da matéria constitucional.

Ainda, a ora embargante afirma ter o agente fiscal enquadrado, como segurado obrigatório do RGPS, com base em rubricas contábeis, prestadores de serviço pessoas físicas que fazem parte de Regime Próprio de Previdência Social de Teresina e ou foram cedidos pelo Governo do Estado do Piauí, os quais, por esta razão, devem ser excluídos da base de cálculo.

O art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, assim dispõe:

*Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:*

[...]

*V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).*

Conforme consta da documentação mencionada, utilizada na apuração da base de cálculo, os segurados foram enquadrados como contribuintes individuais, por se tratar de pessoas físicas que prestaram serviços de natureza eventual à FMS, conforme discriminado no doc. 48 dos autos.

Desta forma, a presente autuação não trata de servidores públicos estaduais cedidos ao município. Ao contrário, parte deles é admitida como sendo de segurados obrigatórios do RGPS e outra parte foi registrada contabilmente como terceiros, prestadores de serviço pessoas físicas.

Assim, não são pertinentes os argumentos relativos à vinculação ou não dos trabalhadores a regime próprio de previdência. Ademais, ainda que houvesse pertinência, os argumentos apresentados não foram devidamente comprovados pelo interessado.

Portanto, improcedente o pedido.

#### **(vii) sobre a validade da condição de bolsistas dos agentes da paz**

Inicialmente, observa-se, conforme Relatório Fiscal, fls. 426, que, durante a ação fiscal, o contribuinte admitiu a condição dos “agentes da paz” como segurados obrigatórios do RGPS.

Todavia, na impugnação apresentada, arguiu que o valor concedido mensalmente aos “agentes da paz” é um benefício de natureza assistencial, nos termos do Decreto nº11.079, de 2011.

O referido Decreto Municipal nº11.079, de 24/02/2011, fls. 84650, regulamenta o programa “Agentes da Paz”, entre outras providências:

*Art. 1º O Programa "Agentes da Paz", instituído no âmbito municipal através do Decreto nº 6.034/2004 e alterado pelo Decreto nº 7.397/2007, tendo como objetivo a inserção de pessoas idosas, acima de 60 (sessenta anos), nas atividades de acolhimento e orientação a pessoas que buscam os serviços sócio-assistenciais e de saúde, fica prorrogado a partir de 01.01.2011 até 31.12.2011, permitida a prorrogação, (...).*

*Parágrafo único. As atividades dos "Agentes da Paz" serão desenvolvidas na rede sócio-assistencial e de saúde do município de Teresina.*

*Art. 2º O Programa "Agente da Paz" compreenderá o pagamento de 1 (uma) bolsa individual, mensal, no valor de R\$ 150,00 (cento e cinquenta reais), a pessoas idosas, com mais de 60 (sessenta) anos, participantes dos Grupos de Convivência e/ou Centros, devidamente cadastradas, capacitadas e selecionadas pela Secretaria Municipal do Trabalho, Cidadania e de Assistência Social - SEMTCAS.*

*(...)*

*Art. 5º Os recursos para o pagamento da bolsa, referida no art. 2º deste Decreto, são os provenientes das seguintes fontes: I - do Fundo Municipal da Assistência Social, fonte 100 - Tesouro Municipal; II - do Fundo Municipal da Saúde - fonte 100 Tesouro Municipal.*

*Parágrafo único. O pagamento da bolsa ficará a cargo do Órgão em que o "Agente da Paz" estiver executando as atividades do Programa.*

De acordo com o Decreto acima, o pagamento da bolsa é devido às pessoas idosas selecionadas e capacitadas, em razão de sua participação nas atividades de acolhimento e orientação a pessoas que buscam os serviços sócio-assistenciais e de saúde do Município.

Conforme já citado anteriormente, de acordo com o art. 51 da IN RFB nº 971, de 2009, constitui fato gerador da obrigação previdenciária principal, para a empresa, a prestação de serviços remunerados e, para o segurado, o exercício de atividade remunerada. É o caso.

Ainda, conforme disposto no do art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 1991, entende-se por salário-de-contribuição, para o empregado, 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.

O §9º do mesmo art. 28 relaciona as parcelas não integrantes do salário-de-contribuição, dentre as quais não se inclui o pagamento de bolsas em decorrência da prestação de serviços, o qual, como visto, constitui fato gerador típico de contribuição previdenciária.

A título de esclarecimento, cabe observar que a Lei nº 8.742, de 1993, a Lei Orgânica da Assistência Social (LOAS), citada na impugnação, prevê, em seu art. 20, a concessão do *benefício de prestação continuada*, no valor de um salário mínimo mensal, à pessoa com deficiência e ao idoso com 65 (sessenta e cinco) anos ou mais, que comprovem não possuir meios de prover a própria manutenção nem tê-la provida por sua família. Além deste benefício, a referida Lei prevê, em seu artigo 22, a concessão de *benefícios eventuais* aos cidadãos e famílias em virtude de nascimento, morte, situações de vulnerabilidade temporária e de calamidade pública.

Ao contrário do afirmado pela embargante, verifica-se que a bolsa paga aos agentes da paz não se assemelha aos referidos benefícios assistenciais, concedidos independentemente da prestação de serviços pelos beneficiários.

Quanto ao enquadramento dos segurados como empregados para o RGPS, deve-se observar que o Decreto nº 11.079, de 2011, prevê a seleção e a capacitação dos bolsistas, a cargo da Secretaria Municipal do Trabalho, procedimento tipicamente realizado para esta categoria de trabalhador. Por outro lado, não foi juntado nenhum outro documento que comprove a não subordinação e a eventualidade na prestação de serviço pelos referidos bolsistas, alegadas na impugnação.

Desta forma, não prosperam os argumentos da contribuinte.

#### **Conclusão.**

Ante o exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração para, sanando os vícios apontados no Acórdão nº 2202-003.444, de 14/06/2016, manter a decisão original.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator