



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

**Processo nº** 10480.721860/2009-25  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-004.090 – 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de fevereiro de 2018  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** PLENO CONSULTORIA E SERVICOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2004 a 30/12/2004

NULIDADE. MPF.

O MPF é mecanismo de controle administrativo e nenhuma irregularidade houve em relação ao mandado, uma vez que regularmente emitido e cientificado à Contribuinte.

PROCESSO JUDICIAL POSTERIOR AO LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE OBJETO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF N° 01.

"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial."

ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N°. 02

Aplicação da Súmula CARF nº. 02: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

TRABALHADOR TEMPORÁRIO. SEGURADO OBRIGATÓRIO. RGPS.

O trabalhador temporário é segurado obrigatório do RGPS na qualidade de empregado e o vínculo empregatício se estabelece, em regra, com a empresa que arregimenta a mão-de-obra.

ALÍQUOTA DO SAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. CNPJ ÚNICO.

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco da atividade preponderante da empresa, quando houver apenas um registro no CNPJ.

---

Considera-se preponderante a atividade que ocupa em cada competência, o maior número de segurados empregados, trabalhadores avulsos e médicos residentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

EDITADO EM: 06/03/2018

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Douglas Kakazu Kushiyama, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausente justificadamente a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 12-68.281 - 13<sup>a</sup> Turma da DRJ/RJ1, o qual julgou procedente em parte a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração, pelo qual se exige contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento de contribuintes individuais e segurados empregados. A descrição dos fatos foi feita de modo elucidativo pela decisão de piso, nos termos seguintes:

*Trata-se de Auto de Infração (AI nº 37.200.323-0) lavrado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições da empresa destinadas à Seguridade Social, estabelecidas no art. 22, incisos I, II e III da Lei nº 8.212/91.*

*Esclarece o relatório (fls.218/233) que as contribuições incidem sobre remunerações efetuadas a segurados empregados e contribuintes individuais que não foram declaradas em Guia do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, sendo que tal omissão também motivou a lavratura do Auto de Infração pelo descumprimento da obrigação acessória contido no Al nº 37.146.370-0 (Código de Fundamentação Legal - CFL 68), que integra o processo nº 10480.721869/2009-36.*

*Os lançamentos objeto deste AI foram consolidados nos seguintes códigos de levantamentos:*

*Cód. DESCRIÇÃO*

*B01 PRO LABORE - remuneração de pró-labore das sócias Cleônides e Sônia, seguradas contribuintes individuais, no valor de R\$ 3.000,00 mensal para cada uma, nas competências 02/2004 a 12/2004 (salvo 05/2004 e 07/2004), e aplicada multa anterior (24%).*

*B63 PRESTADOR DE SERVIÇO PF AUTÔNOMO - relacionado às remunerações pagas aos demais contribuintes individuais por serviços prestados sem vínculo empregatício, no mês de 02/2004 a 12/2004 (exceto 07/2004). Aplicação da multa anterior (24%).*

*CLT FPAS 515 CONTR INDETERMINADO - relativo às remunerações pagas aos segurados empregados (contrato por tempo indeterminado), nos meses de 02/2004 a 12/2004. Aplicação de multa anterior (24%).*

*MOT FPAS 655 CONTR DETERMINADO MOT - referentes às remunerações pagas aos segurados empregados (contrato por prazo determinado - Lei nº 6.019/74), nas competências 03/2004 a 12/2004 (salvo 05/2004) Aplicação de multa anterior (24%).*

*A09 ALIMENTAÇÃO - salário "in natura" consistente no pagamento do custeio das refeições concedidas aos segurados empregados, identificada na contabilidade na conta 91101010011 e 91101010013.*

*RAI DIFERENÇA RAIS X DIÁRIO - diferença de remuneração verificada na Relação Anual de Informações Sociais - RAIS e nos lançamentos contábeis nas contas: 91101010001, 91101010002, 91101010003, 91101010007, 91101010008, 91101010015, 21103030001, 21103050001, 21104010001, 21108010001 e 21108020001, relativos às competências: 06/2004, 08/2004, 10/2004, 11/2004 e 12/2004. Diferenças essas não declaradas em GFIP.*

*CSF REMUNERAÇÃO SAL FAMFPAS 515 - remuneração do segurado empregado relativo à quota do salário-família pago em desacordo com a lei (não comprovação da documentação relativa à concessão do benefício, a saber: Certidão de nascimento; Termo de guarda judicial/ tutela, Certidão de casamento do segurado e de nascimento do enteado; Termo de responsabilidade, Atestado anual de vacinação obrigatória ou documento equivalente para dependente até 7 anos; Freqüência escolar semestral em maio e novembro, para dependentes a partir dos 7 anos).*

*GDC GLOSA DEDUÇÃO FPAS 515 - valores glosados de salário-família em razão da não apresentação de documentos obrigatórios.*

*GLO GLOSA COMPENSAÇÃO - Valores glosados de compensação, nas competências 01/2004, 05/2004 e 08/2004, em decorrência da não comprovação da origem dos valores compensados, declarados em GFIP.*

*GDM GLOSA DEDUÇÃO FPAS 655 - valores glosados de salário-família em razão da não apresentação de documentos obrigatórios.*

*MSF REMUNERAÇÃO SAL FAMFPAS 655 - remuneração do segurado empregado relativo à quota do salário-família pago em desacordo com a lei. (não comprovação da documentação relativa à concessão do benefício).*

*Explica ainda o Autuante que os Levantamentos iniciados com a letra Z foram criados para aplicação da multa de ofício (75%) e que acostou planilhas que demonstram as diferenças entre os valores declarados em GFIP e os montantes apurados na escrita contábil.*

*Informa que o contribuinte entregou, em 26/01/2009, GFIP retificadora para o FPAS 515 nas competências de 01/2004 a 04/2004 declarando apenas um segurado: José Ricardo Alves. Todavia, como o procedimento fiscal já havia sido iniciado, essa declaração foi desconsiderada e a contribuição nela declarada compõe a base de cálculo do levantamento ora realizado. Segue em anexos as telas GFIP WEB.*

*Informa, ainda, que a multa de ofício das competências 01/2004, 05/2004 a 11/2004 foi agravada em 50% tendo em vista a ocorrência da conduta prevista no inciso II do §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, uma vez que a empresa, apesar de intimada no TIAF de 13/02/2008, deixou de fornecer à fiscalização os arquivos digitais relacionados à contabilidade e folha de pagamento (TIAF).*

*Explica que, apesar de reiteradamente intimada, a Autuada deixou de apresentar à fiscalização vários documentos relacionados com as contribuições previdenciárias, destacando as folhas de pagamentos de décimo terceiro salário, documentação relativa à concessão de benefícios salário-família e salário-maternidade e documentação dos lançamentos nas contas de pagamento de pessoas físicas sem vínculo empregatício. Relata também que a empresa lançou na mesma conta remunerações a pessoas físicas sujeitas ou não à incidência da contribuição previdenciária, bem como escriturou pagamentos a pessoas jurídicas juntamente com o de pessoas físicas, acrescentando que os históricos das contas muitas vezes não expressam o verdadeiro significado das transações.*

*Por fim, conclui:*

*“Relativamente à contagem do prazo decadencial aqui considerada, tendo em vista os fatos listados nos tópicos anteriores, associado ao fato de tratar-se de lançamento de ofício e a conclusão de que os fatos geradores levantados ocorreram de forma sistemática, configurando-se rotina administrativa da empresa que tais omissões caracterizam a ocorrência de fraude “*latu sensu*”, inicia-se, por conseguinte, a contagem do prazo para a Fazenda Nacional exercer o direito de constituir a exigência tributária através de lançamento de ofício,*

*no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme determinado nos artigos 150, §4º combinado com o art. 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional. ”*

*Alega que não há mandados de procedimento que comprovam a prorrogação tempestiva do prazo de fiscalização, pelo que defende a nulidade do auto de infração. “... apenas no dia 09/outubro/2008, quando já expirado há mais de 4 (quatro) meses o prazo fatal para a conclusão da fiscalização, é que foi lavrado novo TERMO DE CIÊNCIA E DE CONTINUAÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL, lavrado, justamente pelos mesmos Auditores Fiscais que iniciaram o procedimento fiscal.”*

*Ressalta a adoção de regime de tributação pelo lucro presumido, razão pela qual enquadra-se em exclusão da obrigação de escriturar o Livro Diário ou Razão; Entende que “caberia ao Auditor Fiscal apurar as informações contidas no LIVRO CAIXA ainda que o LIVRO RAZÃO tivesse registrado na JUCEPE, posto que, conforme exposto anteriormente, tal livro NÃO É OBRIGATÓRIO.”*

*Alega que as Contribuições Previdenciária nos valores mensais de R\$ 1.200,00 incidente sobre as remunerações pagas as sócias CLEÔNIDES LOURENÇO DA SILVA e SÔNIA MARIA LOURENÇO DA SILVA foram tempestivamente pagas.*

*Denomina “estranha” a forma de apuração das bases de cálculos das contribuições sociais.*

*Defende novamente a nulidade do auto de infração em virtude de se basear no livro diário e repisa o fato de ter vertido pagamentos em GPS.*

*Questiona como pode um mesmo documento (folha-de-pagamento) servir para extrair a base de cálculo da Contribuição Previdenciária dos Segurados, e este mesmo documento não servir para extrair a base de cálculo da Contribuição da Empresa.*

*Ressalta que o valor constante no LIVRO DIÁRIO é superior ao valor da RAIS, e que estaria sendo cobrado duas vezes, em levantamentos distintos.*

*Com vistas a comprovar que o SALÁRIO-FAMÍLIA foi pago de acordo com o que prescreve a Lei nº 8.213/91, apresenta os documentos de fls. 2.591/3.447.*

*Entende que os promotores de vendas, ainda que contratados sob o regime da Lei n.º 6.019/74, devem ser enquadrados no grau de risco leve (1%).*

*Defende a impossibilidade de se considerar os custos com alimentação como base de cálculo da contribuição previdenciária. Entende que, apesar de não ter procedido ao recadastramento imposto pela Portaria n.º 66, de 19.12.2003,*

*sua inscrição anterior no PAT não poderia ter sido desconsiderada.*

*Entende que não deve contribuição previdenciária sobre a remuneração dos trabalhadores que agencia para tomadores de mão-de-obra temporária definida na Lei n.º 6.019, de 03.01.1974. “O trabalhador temporário não possui vínculo empregatício com nenhuma das partes, ou seja, o trabalhador temporário não é empregado da Impugnante, nem tampouco do tomador dos serviços.” (...)A Impugnante faz, tão-somente, o repasse das remunerações dos trabalhadores temporários, posto que, como exposto alhures, inclui o valor dos salários e dos encargos trabalhistas nas suas notas fiscais, para poder, depois de recebidas, repassá-los imediatamente aos seus legítimos e únicos proprietários, os trabalhadores temporários. Neste diapasão, se o trabalhador temporário vier a ter vínculo empregatício com alguém, o terá com o tomador dos seus serviços, após o término da sua prestação de trabalho temporário, e nunca com a Impugnante.”*

*Defende a exclusão da parcela relativa aos pagamentos efetuados a título de “1/3 de férias” e horas extras da composição da base de cálculo da contribuição previdenciária. Entende que apenas a Lei Complementar poderia instituir a contribuição em questão, pois se trataria de uma nova fonte de custeio da Previdência Social.*

A DRJ Rio de Janeiro I proferiu decisão (acórdão de fls. 3.468/3487), nos termos da seguinte ementa:

***MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VALIDADE DO LANÇAMENTO.***

*É válido o lançamento fiscal realizado com amparo de Mandado de Procedimento Fiscal, cujo número foi devida e formalmente informado ao contribuinte por ocasião da entrega do termo de início do procedimento fiscal.*

***LIVRO DIÁRIO. EFEITOS FISCAIS.***

*A empresa, mesmo desobrigada, que opta por apresentar o livro diário ao fisco, não pode se opor ao efeito probante que o livro produz. Inteligência do art. 45, parágrafo único, da Lei n. 8.981/1995 combinado com o art. 226 do Código Civil/2002.*

***MANIFESTAÇÃO GENÉRICA. PRECLUSÃO PROCESSUAL ADMINISTRATIVA.***

*A matéria não expressamente impugnada está sujeita à preclusão. Necessidade de estabilização do processo contencioso fiscal. Inteligência do Art. 17 do Decreto 70.235/72.*

***ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO.***

*É defeso ao julgador administrativo se pronunciar sobre ilegalidade ou constitucionalidade de normas em vigor.*

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO.**

*A empresa de trabalho temporário é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de todos os segurados a seu serviço, inclusive dos trabalhadores cujo contrato é regido pela Lei n.º 6.019, de 03.01.1974.*

**SAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO.**

*A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, terá sua alíquota variada conforme a atividade preponderante da empresa. Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. A legislação de regência determina a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, de acordo com o enquadramento da empresa conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas.*

**SALÁRIO FAMÍLIA - COMPROVAÇÃO DE REGULARIDADE.**

*Comprovada a existência dos documentos que fundamentam o pagamento do salário-família, reconhece-se o direito à compensação dos valores pagos pela empresa aos segurados, tornando insubsistente o lançamento com base nas glosas do benefício.*

**AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA.**

*Não incidem contribuições previdenciárias e as destinadas a terceiros sobre o auxílio-alimentação in natura. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117/2011. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, na redação da Lei 12.844/2013, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.*

A ciência dessa decisão ocorreu em 09/07/2015 (fl.3499) e o recurso voluntário foi tempestivamente apresentado em 30/07/2015 (fls. 3504/3530). Em suas razões recursais o sujeito passivo reitera os termos expendidos na peça defensiva, excetuando o pagamento de auxílio-alimentação *in natura*, cuja decisão lhe foi favorável no julgamento de primeira instância e a descaracterização dos valores pagos a título de salário-família.

É relatório.

**Voto**

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

### **Admissibilidade**

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

### **Preliminarmente**

#### **Da nulidade - Ausência de prorrogação tempestiva do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF**

Argumenta o recorrente que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF foi prorrogado diversas vezes, com a continuidade dos trabalhos pelo mesmo Auditor-Fiscal. No seu entendimento, a prorrogação obrigatoriamente demandaria um novo Auditor-Fiscal para a continuidade do procedimento, sendo nulo o lançamento por ter sido lavrado por autoridade incompetente, inteligência do art. 14, inciso II4 e 155 da Portaria/RFB n.º 11.371/2007 c/c art. 59, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72.

De pronto, afasto a preliminar de nulidade da aventada no recurso voluntário, tendo em vista que não se verificam nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

*“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.”*

A autoridade fiscal que presidiu o procedimento é ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, sendo competente, no exercício de suas atribuições, para lavrar todos os termos necessários para o correto desempenho de suas funções.

Os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, mediante abertura do prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Igualmente foram atendidos os preceitos do artigo 10 do PAF (Decreto nº 70.235, de 1972), ratificando a inexistência da nulidade pretendida, pelo que se indefere o pleito.

Acerca da alegada irregularidade no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que macularia o lançamento e provocaria sua nulidade, a decisão recorrida detalhadamente enfrentou o ponto, posição com a qual concordo e adoto como razões de decidir.

Está pacificado o entendimento na jurisprudência administrativa de que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), seja ele de Fiscalização, de Diligência ou Especial, presta-se primordialmente a controle de natureza interna da Receita Federal, embora também

---

permita aos contribuintes aferir se a ação fiscal que se realiza é realmente originária do órgão tributário, se o servidor é da carreira de auditoria, quais são os tributos envolvidos, período, etc.

Ou seja, é regramento administrativo que dá as diretrizes do procedimento a ser levado a efeito, sem, jamais, suprir a competência legal do servidor responsável pela ação fiscal prevista no artigo 142 do Código Tributário Nacional:

*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.*

Nesse contexto, cabe ao Auditor-Fiscal que preside o feito elaborar os termos que entender necessários para o melhor cumprimento do trabalho fixado, sendo tais termos aqueles que iniciam, dão sequência ou encerram a ação fiscal, aí incluídas eventuais circularizações, pesquisas ou obtenção de dados, bem como o procedimento de requerer, internamente, a conversão de um MPF de Diligência em MPF de Fiscalização, se as circunstâncias e os fatos assim exigirem.

A jurisprudência do CARF já pacífica acerca do assunto:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração:*

*31/07/1999 a 31/03/2004 Ementa: MANDADO DE*

*PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui de mero controle administrativo, visando, sobretudo, proporcionar segurança ao contribuinte, não tendo o condão de tornar nulo lançamento corretamente efetuado, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional e o Decreto nº 70.235/72, o que não se permite a uma Portaria.*

*(Acórdão nº 201-80670 - Relator Maurício Taveira e Silva)*

*E, para que não parem dúvidas sobre a competência dos Auditores Fiscais da Receita Federal para diligenciar e fiscalizar os contribuintes, observem-se os seguintes artigos do RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1.999):*

*Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).*

*§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a*

---

*exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).*

*Art. 911. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).*

*Em suma, o MPF não é o meio hábil para se considerar iniciada, continuada ou finalizada uma fiscalização, mas instrumento de controle da RFB e que, disponibilizado ao contribuinte, permite-lhe conhecer detalhes do procedimento que será levado a efeito em seu estabelecimento.*

*Como dito alhures, é remansosa a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em todas as suas Câmaras, a respeito de nulidades suscitadas em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal, todas improvidas:*

*PAF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - PRORROGAÇÃO - VALIDADE - A competência para execução de fiscalização, delegada através de Mandado de Procedimento Fiscal, não desconhece o princípio da competência vinculada do servidor administrativo e da indisponibilidade dos bens públicos.*

*Continuação de trabalho fiscal com prorrogação feita tempestivamente, por meio eletrônico, é válida nos termos das Portarias do Ministério da Fazenda de nºs 1265/1999,*

*3007/2001 e 1.468/2003. (Data da Sessão - 14/09/2007 Relator - Paulo Roberto Cortez -Acórdão nº 10196351).*

*Do mesmo modo:*

*Sexta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes - Acórdão nº 106-15259 Data da Sessão 25/01/2006 Relator(a) Luiz Antonio de Paula MPF - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Comprovado nos autos a emissão regular do MPF bem como do MPF complementar e prorrogações, deve ser afastada a preliminar de nulidade calcada em alegada irregularidade ou inexistência de tais documentos.*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).*

*NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.*

Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

---

Igualmente, os Acórdãos nºs 108-09653, Relator Cândido Rodrigues Neuber; 102-48948, Relator José Raimundo Tosta Santos; 104-22515, Relator Antonio Lopo Martinez.

***MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CAUSA DE NULIDADE.***

*A Portaria SRF nº 3.007/2002 é mero ato infracional destinado à administração de recursos humanos da Secretaria da Receita Federal, não se confundindo, por conseguinte, com norma atributiva de competência. A doutrina é sólida na afirmação de que somente a lei pode definir o círculo de atribuições dos órgãos e dos agentes públicos, vedando-se ao administrador a imposição de restrições ou mesmo a ampliação dos poderes-deveres conferidos pelo legislador. Tampouco a citada Portaria possui natureza procedural, pois, como é cediço, o procedimento de fiscalização se curva ao Decreto nº 70.235/72, que tem status de lei e vigência preservada por norma legal superveniente, nos termos do artigo 69 da Lei nº 9.784/99. Sendo assim, o Poder Legislativo cuidou sozinho de estabelecer as normas processuais administrativas, sem autorizar o Executivo a imiscuir-se nessa função. Portanto, seja no tocante à competência administrativa, seja no tocante à execução do procedimento em si, não se vislumbra, na espécie, a degradação do grau hierárquico da norma, presente quando a lei, para descongestionar o órgão legislativo, sem regulamentar a matéria, rebaixa formalmente o seu grau normativo, remetendo a normação dessa mesma matéria ao Poder Executivo (Processo nº 16327.002075/2002-52 - 3ª Câmara - 1º Conselho de Contribuintes - Sessão em 28/02/2007 - Relator Flávio Franco Corrêa - Acórdão 103-22886).*

Assim sendo, resta claro que eventual perda de validade de um Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), não enseja a nulidade do procedimento fiscal, não merecendo provimento o inconformismo do recorrente.

### **Da utilização de informações do Livro Diário**

Argumenta o recorrente ser optante pelo regime de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ com base no lucro presumido, sendo que em virtude do disposto no art. 45, parágrafo único, da Lei n. 8.981, de 20.01.1995, não está obrigada a manter o Livro Diário. Lembra que não está impedida de manter tal livro, posto que isto só lhe será uma faculdade.

Caberia ao Auditor-Fiscal apurar as informações contidas no LIVRO CAIXA ainda que o LIVRO RAZÃO tivesse registrado na JUCEPE, posto que em nenhum dos termos de intimação para apresentação de documentos foi solicitado o o Livro Caixa, restringindo-se a solicitar justamente o Livro Diário e Livro Razão, que, conforme citado anteriormente, são dispensados.

Nesse tocante, mandou bem a decisão de piso, ao observar que houve uma alteração legislativa inaugurada pelo Decreto 3.265, de 29/11/1999, que alterou o parágrafo 16 do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, a

expressão “são dispensadas” para “são desobrigadas”, em consonância com o art. 45, parágrafo único, da Lei n. 8.981/1995.

Portanto, as empresas habilitadas à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido poderão optar por manter escrituração contábil ou manter o livro caixa, o qual deverá ser encarado com toda a movimentação financeira, inclusive a bancária.

Deve ser ressaltado que a escrituração de livros contábeis é uma obrigação acessória, sendo certo que em relação ao Livro Diário, estava o sujeito passivo desobrigado a cumpri-la, fato que por si só, não afasta a presteza das informações contidas no referido documento.

No caso que se cuida, ainda que tenha sido intimada a apresentar o Livro Diário, a recorrente fez a opção por apresentá-lo, mesmo estando desobrigada de fazê-lo. Em parte, as informações obtidas através da análise do referido documento foram utilizadas pela Fiscalização como elementos de prova para o presente lançamento.

Não há nenhuma irregularidade em tal procedimento. É dever da autoridade administrativa buscar elementos de prova para supedanear o lançamento, e o Livro Diário, não sendo documento estranho ao contribuinte, é meio válido e idôneo para embasar referido ato administrativo.

De igual modo, não há óbice à Fiscalização de considerar o maior valor de base de cálculo dentre os meios de prova apreciados, sejam folhas de pagamento, RAIS ou livros contábeis, razão qual não procede o argumento do recorrente de que houve erro no lançamento em relação à competência dezembro/2014.

Destarte, não merece guarida a alegação recursal, devendo ser afastada a preliminar de nulidade suscitada.

### **Da exigência de crédito tributário contrário à decisão judicial**

Aduz a recorrente que, após o lançamento, obteve provimento jurisdicional para afastar a cobrança de 1/3 de férias, férias usufruídas, aviso-prévio indenizado, auxílio doença e auxílio acidente.

Contudo, a recorrente não demonstrou que as verbas controvertidas estão contidas no presente lançamento. Os levantamentos foram apurados com base em documentos fornecidos pelo contribuinte: livros contábeis, folhas de pagamento e RAIS, mas não foram declarados em GFIP.

Em obediência ao princípio da unidade de jurisdição, todas as verbas supra nominadas não podem ser apreciadas no âmbito do presente processo, eis que submetidas à apreciação do Poder Judiciário.

Embora de fato haja uma divergência jurisprudencial na tese apresentada pelo recorrente, aplica-se ao caso o parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80 o qual prevê que a propositura, pelo contribuinte, de ação judicial com o propósito de discutir os termos da relação tributária importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Esse mandamento já foi internalizado por este Conselho por meio da Súmula CARF nº 01:

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Os autores Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez López, na obra Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (Editora Dialética. São Paulo 2010, p. 299) explicam que a súmula reflete o fundamento de que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988. A todo rigor, inexiste dispositivo legal que permita a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

### **Do trabalhador temporário - incidência da contribuição previdenciária**

Argumenta a recorrente que não pode incidir contribuição previdenciária sobre os pagamentos realizados a trabalhadores temporários. Todavia, deve ser ressaltado que essa tese não encontra respaldo no ordenamento jurídico brasileiro.

O trabalhador temporário, regulamentado inicialmente pela Lei nº 6.019/1974, é segurado obrigatório da Previdência Social, na condição de empregado. Trabalhador temporário é aquele que, contratado por empresa de trabalho temporário, por prazo não superior a três meses, prorrogável, presta serviço para atender a necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de serviço de outras empresas.

A Lei nº 8.212/91 prevê:

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

*I - como empregado:*

*(...)*

*b) aquele que, contratado por empresa de trabalho temporário, definida em legislação específica, presta serviço para atender a necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de serviços de outras empresas. (...)*

A redação do dispositivo legal é tão cristalina que sequer se tem notícia de questionamentos judiciais acerca da condição de segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social - RGPS dos trabalhadores temporários.

Assim sendo, o tema não comporta maiores digressões, sendo manifestamente improcedente o inconformismo recursal.

## Inconstitucionalidade da exigência de contribuições do trabalhador temporário

No que pertine às alegações de inconstitucionalidade de lei válida, vigente e eficaz não cabe manifestação desse colegiado. É vedado ao julgador administrativo negar aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade. O tema é pacificado no âmbito deste Conselho Administrativo, nos termos da Súmula CARF nº 02:

**Súmula CARF nº. 02:** “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de Lei Tributária”.

A autoridade administrativa é vinculada à legalidade estrita, seja nos termos da Lei 8.112 de 1990, em seu artigo 116, III, seja pelo artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015.

Assim, a partir do momento em que a norma é inserida em nosso sistema legislativo, é obrigação da autoridade administrativa a sua aplicação, não cabendo ao julgador administrativo expressar seu juízo de valor por eventuais injustiças que esta norma tenha causado, papel este incumbido aos tribunais competentes.

A hipótese colocada, sem dúvida alguma, configura aquela situação prevista na Súmula CARF nº 02 supra transcrita.

Destarte, a decisão recorrida não merece ser reformada quanto aos pontos alegados pela recorrente.

## Inexigibilidade da contribuição ao SAT - equiparação com trabalhadores autônomos

Aduz a recorrente que não deve pagar a contribuição destinada ao financiamento da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e que o trabalhador temporário deve ter o mesmo tratamento dispensado aos trabalhadores autônomos, pleiteando uma equiparação.

A pretensão recursal não pode prosperar à mingua de amparo legal. Os segurados empregados e os segurados contribuintes individuais são filiados obrigatórios do RGPS. Enquanto o segurado empregado possui vínculo empregatício, o segurado contribuinte individual exerce trabalho por conta própria. A legislação de regência (Lei nº 8.212/91) prevê a contribuição para o GILRAT, e adota como base de cálculo a folha salarial de empregados e trabalhadores avulsos. Vejamos:

(Lei nº 8.212/91)

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

*I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, 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*

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos;*

*a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

Desse modo, não merece provimento o pleito do recorrente.

### **Do enquadramento da alíquota do SAT**

A controvérsia neste processo é o estabelecimento do correto percentual de grau de risco em função da atividade preponderante do contribuinte, já que se utiliza de registro único no CNPJ.

Conforme exposto pelo recorrente, a jurisprudência do STJ se firmou no sentido de que a alíquota da contribuição para o SAT/GILRAT deve ser aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

O enunciado da Súmula nº 351 do STJ assim dispõe:

*A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.*

O enquadramento no correspondente grau de risco será feito pela atividade econômica da empresa em conformidade com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas-CNAE. A empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica simulará o enquadramento em cada atividade, definindo como preponderante aquela que ocupe o maior número de segurados empregados, trabalhadores avulsos e médicos residentes.

As atividades econômicas das empresas e o respectivo grau de risco compõem a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco,

---

(conforme a CNAE) - Anexo V do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, vigendo, à época dos fatos em análise, com a redação dada pelo Decreto nº 6.042/2007.

A Instrução Normativa RFB nº 1.453/2014 alterou a Instrução Normativa RFB nº 971/2009, em seu art. 72, § 1º, inciso II, ratificando o entendimento pronunciado pela sumula 351 do STJ. Sua literalidade determina que a alíquota da contribuição sobredita será aferida pelo grau de risco preponderante em cada estabelecimento da empresa que possui CNPJ próprio.

É fato incontroverso nos autos que a recorrente é uma sociedade empresarial cujo objeto social é a prestação de serviços de: recrutamento, seleção de pessoal, treinamento, mão-de-obra temporária (Lei nº 6.019/74); mão-de-obra especializada, merchandising; promoções e eventos; telemarketing; limpeza, conservação e higienização, copa, operação de telefonia; condução de elevadores; digitação; e de moto-boys, conforme previsto na cláusula 2a da 14ª alteração e consolidação do contrato social de 21/10/2003, registrado na JUCEPE em 21/11/2003 sob nº 20030924286 protocolo nº 03/092428-6.

O CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas considerado no lançamento, tanto para os empregados contratados por prazo indeterminado, quanto para os segurados empregados contratados sob a égide da Lei nº 6.019/74 (trabalho temporário) foi CNAE - 74.50-0 (seleção, agenciamento e locação de mão-de-obra).

A atividade preponderante da empresa, ou seja a que ocupa o maior número de segurados em todos os meses do lançamento é a de seleção, agenciamento e locação de mão-de-obra.

Assim, tem-se que a contribuinte possui um único CNPJ e a atividade preponderante no período de 01/2004 a 12/2004, submetente à Classificação Nacional de Atividade Econômica – CNAE 74.50-0, prevista no Anexo V do RPS, “seleção, agenciamento e locação de mão-de-obra”, grau de risco médio, alíquota de 2%, e não de 1% como pretende a recorrente.

Deste modo, deve ser mantido o lançamento SAT/GILRAT à alíquota de 2%, posto que em conformidade a legislação.

## Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário apresentado para rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar-lhe provimento.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

