



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.722854/2010-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.001 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de fevereiro de 2020
Recorrente PLENO CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DA EMPRESA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, a rigor do art. 30, I, b, da lei 8.212/91.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO.

A empresa de trabalho temporário é obrigada a recolher, no prazo definido em lei, as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestam serviços e sobre a remuneração dos trabalhadores temporários.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CIÊNCIA E INTIMAÇÃO. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Tendo o Mandado de Procedimento Fiscal MPF sido emitido e o sujeito passivo cientificado de acordo com as normas legais que o regem, o mesmo é plenamente válido, não cabendo a nulidade da autuação.

DECISÕES JUDICIAIS.

As decisões judiciais apresentadas pelo contribuinte que somente foram proferidas após a ciência do sujeito passivo do auto de infração não invalidam o lançamento realizado, pois quando de sua lavratura, não havia decisão judicial a respeito.

Caberia ao contribuinte demonstrar que, quando da lavratura do auto de infração, haveria decisão judicial que lhe garantisse tutela antecipada, sem que houvesse sido atribuído efeito suspensivo a essa, ou ainda, que há houvesse trânsito em julgado.

Inexiste, no caso em questão, descumprimento ou inobservância de decisão judicial.

GFIP. RETIFICAÇÃO. INFORMAÇÃO DE TODOS OS FATOS GERADORES.

As informações em GFIP prestadas incorretamente ou indevidamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser corrigidas por meio de nova GFIP/SEFIP, conforme estabelecido no Manual da GFIP/SEFIP para usuários do SEFIP 8.4, aprovado pela IN RFB 880, de 16/10/2008.

Os fatos geradores omitidos são declarados mediante a entrega de uma nova GFIP/SEFIP, contendo todos os fatos geradores já informados.

FISCALIZAÇÃO. INÍCIO. EXCLUSÃO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

MULTA. PREVISÃO NA LEI 8.212/91. MP 449/2008. LEI 11.941/2009. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 119.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

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.

ÔNUS DA PROVA.

Compete ao contribuinte a demonstração dos fatos extintivos, impeditivos ou modificativos do crédito tributário regularmente apurado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Chiavegatto de Lima, Martin da Silva Gesto, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Suplente convocada), Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente o conselheiro Mario Hermes Soares Campos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo n.º 10480.722854/2010-29, em face do acórdão n.º 12-62.327, julgado pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJ1), em sessão realizada em 19 de dezembro de 2013 no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Trata-se de crédito tributário lançado pela autoridade fiscal em nome do sujeito passivo acima identificado, relativo às contribuições sociais devidas pela empresa, parte patronal. O crédito tributário apurado, consolidado em 11/10/2010, com ciência pessoal pelo interessado em 25/10/2010, consubstancia-se no valor originário de R\$1.812.424,14, que acrescido de multa e juros totaliza a quantia de R\$4.042.907,33, sendo relativo ao período de apuração de 01/2006 a 12/2008. (DEBCAD: 37.292.4735).

Os fatos geradores de contribuições previdenciárias, objeto deste Auto de Infração, não foram declarados até o início do procedimento fiscal nas GFIP's, conforme preceitua o art 32, da Lei 8.212/1991.

De acordo com o Relatório Fiscal (RF), em síntese, foram identificados os seguintes fatos geradores:

Divergência Folha de Pagamento x GFIP: Mediante análise realizada nas folhas de pagamentos apresentadas e as GFIP's armazenadas nos sistemas cooperativos da SRFB, constatou-se divergências nas remunerações pagas aos segurados empregados. Tais divergências foram lançadas nos levantamentos: F1, F11 e F12 FOLHA DE PAGAMENTO (FPAS 515) e F2, F21 e F22 FOLHA DE PAGAMENTO (FPAS 655).

Contribuintes Individuais: No exame da escrituração contábil, especificamente das contas n.º 9110103001 e 4110103001 SERVIÇOS PRESTADOS PF, 9110103002 e 4110103002 SERVIÇOS PRESTADOS PJ, 21101010079 LINO BARTOLOMEU MORAIS e 91101030014 PROMOÇÕES E EVENTOS, foram identificados pagamentos realizados a segurados contribuintes individuais não declarados nas GFIP's.

Os referidos pagamentos foram extraídos dos Livros Diários n.º 19 a 22 (ref. 2006), n.º 23 a 26 (ref. 2007) e n.º 27 a 30 (ref. 2008). Foram anexadas folhas dos Livros Razão com tais lançamentos. A base de cálculo foi lançada nos levantamentos: CI e CII CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Prólabore:

Constatarem-se lançamentos na conta n.º 91101010019 PRÓLABORE, referente à retirada pelas sócias, Sônia Maria Lourenço da Silva e Cleônides Lourenço da Silva, sem a devida declaração nas GFIP, conforme demonstrativo abaixo. A base de cálculo foi lançada nos levantamentos: PC e PC1 PRÓLABORE CONTABILIDADE.

Nas contas do Ativo Circulante, n.º 11203030001 (CLEÔNIDES L SILVA) e n.º 11203030002 (SÔNIA M L SILVA), nos exercícios de 2007 e 2008, as sócias retiraram prólabore, ora a título de adiantamento, ora como adiantamentos para compra de terrenos. No entanto, essas retiradas não transitaram a débito pela conta de resultado n.º 91101010019 PRÓLABORE, restando evidente para fiscalização que se trata de prólabore retirado como se fosse adiantamento. No anexo RL Relatório de Lançamentos podem ser visualizadas as contas e as datas dos efetivos lançamentos. A base de cálculo foi lançada nos levantamentos: P2, P21 e P22 PRÓLABORE CONTABILIDADE.

Pagamento de Reembolso nas Folhas de Pagamento: Por intermédio dos Termos de Intimação Fiscal n.º 06 e n.º 07 foi solicitado ao sujeito passivo que informasse do que se tratavam as rubricas pagas nas folhas de pagamentos a título de "REEMBOLSO TRAN" e "REEMBOLSO EXTRA FAT". Contudo, nas datas aprazadas, o contribuinte não prestou os esclarecimentos necessários à fiscalização. Assim, os reembolsos foram considerados como tributáveis para Previdência Social, sendo a base de cálculo lançada nos levantamentos: RF, RF1, R2 e R21 REEMBOLSO FOLHA.

Divergência entre Folha de Pagamento e RAIS: Em 13/09/2010, o sujeito passivo foi regularmente intimado, a prestar esclarecimentos quanto às divergências existentes entre as remunerações constantes nas folhas de pagamentos de salários e as declaradas na Relação Anual de Informações Sociais RAIS.

Entretanto, o contribuinte prestou esclarecimentos insuficientes, motivo pelo qual foi efetuado o lançamento nos levantamentos:

DR, DR1 e DR2 DIVERGÊNCIA

RAIS X FOLHA. Informa o Relatório Fiscal que nas competências 13/2007 e 13/2008 (13º salário) a divergência foi corrigida, haja vista que só após a intimação foram apresentadas as folhas de pagamentos corretas.

Glosa de Compensação: A empresa procedeu indevidamente à compensação de contribuições previdenciárias nas competências, 13/2007, 09/2008, 11/2008, 12/2008 (estabelecimento 70.059.043/000128) e 09/2007 (estabelecimento 70.059.043/000551) e informou esta operação nas GFIP's (cópias anexas), no campo Valor compensado.

Compensou-se indevidamente também ao inserir no campo Valor compensado/abatido retenções maiores do que as registradas na conta do seu ativo circulante CRÉDITOS IMPOSTOS RETIDO NA FONTE, subconta INSS n.º 112.04.010007, na qual estão escrituradas as retenções de 11% sobre as notas fiscais de serviços, em decorrência de cessão de mão-de-obra por parte da autuada. Ditas compensações se referiram à retenção de 11% (onze por cento) sobre as notas fiscais de serviço de que trata o art. 31 da Lei 8.212/91. A informação indevida na GFIP de valores de compensação ocasiona a redução do total das contribuições sociais declaradas. A base de cálculo foi lançada nos levantamentos: GC e G3 GLOSA COMPENSAÇÃO.

Salário utilidade – alimentação: Mediante a lavratura dos Termos de Intimação Fiscal n.º 01 e 02 foi solicitado ao sujeito passivo o comprovante de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

Entretanto não comprovou que atendia aos requisitos previstos na legislação para fornecer alimentação a seus empregados, constituindo, portanto, em nítida parcela salarial "in natura" nos termos do art. 458 da CLT. A base de cálculo considerada pela fiscalização como tributável foi lançada nos levantamentos SU e SU1 SALÁRIO UTILIDADE ALIMENTAÇÃO.

Das diferenças de acréscimos legais: A empresa pagou a menor os acréscimos legais de que tratam os artigos 34 e 35 da Lei 8.212/91, vigentes à época dos recolhimentos em atraso. Os valores decorrentes deste débito encontram-se discriminados no Relatório DAL Diferença de Acréscimos Legais.

Informa ainda o Relatório Fiscal que todas as guias da previdência social, no código de pagamento 2100 (Empresas em Geral) e 2119 (exclusivo para Outras Entidades), relativas ao período de 01/2006 a 12/2008, foram deduzidas (apropriadas) dos créditos previdenciários ora constituídos, estando relacionadas no relatório "RDA Relatório de Documentos Apresentados", anexo ao auto de infração. Estes pagamentos foram efetuados pela empresa antes do início do procedimento fiscal e se referem a valores declarados e não declarados em GFIP, estas também entregues antes do início da ação fiscal. Saliente-se que os valores declarados nas GFIP, antes do início deste procedimento fiscal, foram lançados no levantamento "G1 GFIP FPAS 515" e "G2 GFIP FPAS 655".

Neste sentido, destaca que os valores declarados nas GFIP's entregues antes do início da ação fiscal não foram objeto de lançamento na presente fiscalização porque já foram constituídos por meio da própria GFIP, que possui caráter declaratório e natureza jurídica de confissão de dívida.

Considerando que os fatos relatados ao longo do relatório configuram, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no artigo 337A, inciso I II e III, do Código Penal, acrescentado pela Lei 9.983, de 14/07/2000, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, com comunicação à autoridade competente para posterior envio ao Ministério Público Federal.

A autoridade fiscal considerou que o sujeito passivo cometeu vários ilícitos tributários e aplicou a multa de ofício acrescida de 50%, conforme previsão no artigo 44, § 2º da Lei 9430/96.

Foi obedecido o princípio da retroatividade benigna no cálculo da multa.

A autoridade fiscal anexou ao auto de infração a documentação embasadora do lançamento.

Da impugnação

O interessado apresentou sua impugnação em 17/11/2010, cujas alegações são apresentadas, a seguir, em síntese.

Primeiramente, solicita a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com base no art. 151, III do CTN. Solicita também que todos os autos de infração apurados na ação fiscal sejam julgados conjuntamente.

Das preliminares

Da lavratura do auto de infração por servidor incompetente Alega que o auto de infração foi lavrado por servidor incompetente, tendo em vista que não foi comunicada da inclusão do auditor Elias de Holanda Melo no MPF de n.º 04.1.01.002010004735,

datado de 10/maio/2010. Sem ter recebido qualquer intimação, a Impugnante teve conhecimento que no dia 19/maio/2010, houve alteração na referido MPF, acrescentando o Auditor Fiscal Elias de Holanda Melo, o que implica na impossibilidade do referido Auditor realizar a fiscalização, nos termos do art. 9º, § único, da Portaria n.º 11.371/2007 c/c art. 59, inciso I do Decreto n.º 70.235/72. Isto porque a citada Portaria determina que em havendo inclusão de novo Auditor Fiscal, o contribuinte deve ser cientificado, o que não ocorreu.

Também não há qualquer registro de que o MPF foi prorrogado, o que igualmente compromete a legitimidade do Auditor Fiscal proceder com a Fiscalização. Com base no art. 59, I, do Decreto 70.235/72, entende pela nulidade do auto de infração por ter sido lavrado por servidor incompetente.

Da ausência dos Mandados de Procedimento Fiscal que comprovam a prorrogação tempestiva do prazo.

No caso em análise, o MPFF foi lavrado em 10/maio/2010, devendo ser concluído até o dia 07/setembro/2010. Entretanto, por razões estranhas, o referido prazo pode ser prorrogado, nos termos do art. 12 da Portaria 11.371/2007 da SRFB. A autoridade tem o dever de comunicar qualquer alteração nos MPF's, entretanto, isto não foi cumprido. Isto porque, ainda quando em vigor o prazo inicial do Mandado de Procedimento Fiscal MPFF que ensejou a auditoria realizada na impugnante, foi lavrado o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal, lavrado em 15/junho/2010. No entanto, apenas com relação aos tributos federais (PIS/COFINS/IRPJ/CSLL) (Doc 05). Entretanto, o impugnante indaga: por que ser lavrado um Termo de Continuação de Procedimento Fiscal, se o próprio MPF determinou que a fiscalização deveria ser procedida até o dia 07/setembro/2010?

Mas não foi só, isto porque, no dia 28/setembro/2010, foi lavrado o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal dando ciência que a Fiscalização iria prosseguir, no entanto, exclusivamente com relação aos tributos federais (PIS/CQFINS/IRPJ/CSLL) (Doc. 06).

Assim, em total descumprimento ao que dispõe o art 9º, § único, após expirado o prazo do MPFF, o Auditor Fiscal não comunicou a prorrogação da fiscalização com relação a Previdência Social, nos termos do citado dispositivo legal.

Por outro lado, ao consultar o sitio da SRFB, a Impugnante constatou que supostamente o MPF tinha sido prorrogado por diversas vezes, no entanto, não faz qualquer menção à data em que se deu as prorrogações, suprimindo da Impugnante, direitos e garantias fundamentais previstas no art. 5º da Constituição Federal, dentre os quais se destacam o da Publicidade, da Legalidade, do Devido Processo Legal, do Contraditório e da Ampla Defesa (Doc 7).

Tal fato macula por completo a autuação fiscal, haja vista que após expirado o prazo de validade do MPF, não poderia a mesmo Auditor Fiscal continuar o procedimento, tomando por base o art. 14, inciso II e 15 da Portaria SRFB n.º 11.371/2007.

Portanto, como a Impugnante não teve acesso aos documentos que comprovam a alteração e prorrogação tempestiva do MPF, ficou impossibilitada de saber se o Auditor Fiscal que lavrou o Auto de Infração teria legitimidade para prosseguir com o feito.

Assim, entende que a presente autuação foi provavelmente lavrada por Auditor Fiscal incompetente, em virtude do que prescreve o art 16 § único da citada Portaria c/c art 59, inciso I do Decreto 70.235/72. (utilizou-se da expressão "provavelmente", pois como os Auditores não cumpriram com suas obrigações, ficou impossibilitada de verificar tal procedimento.)

Isto porque a citada Portaria determina que, em havendo EXTINÇÃO do Mandado de Procedimento Fiscal em virtude do decurso do prazo, DEVE ser indicado um novo Auditor Fiscal para a conclusão da fiscalização, posto que a permanência do mesmo implicará, necessariamente, em nulidade do ato em virtude de ser praticado por pessoa incompetente. Sendo assim, em virtude da ofensa Princípios Norteadores do Estado Democrático de Direito, a Impugnante pede a declaração de nulidade da presente autuação.

Da impossibilidade de constituir créditos tributários com fulcro em informações contidas no “Livro Diário” – ausência de solicitação do “Livro Caixa”.

A Impugnante é pessoa jurídica de direito privado, cuja atividade principal é locação de mão-de-obra e o agenciamento de mão-de-obra temporária. Por não haver qualquer vedação legal, a Impugnante é optante pelo regime de tributação do IRPJ com base no Lucro Presumido. Assim, resta nítido que em virtude do disposto no art 45, § único, da Lei n. 8.981/1995, a Impugnante não está obrigada a manter o Livro Diário. Por outro lado, também não está impedida de manter tal Livro, posto que isto só seria uma faculdade.

Ocorre que em nenhum dos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos o Auditor Fiscal solicitou os Livros Diários (vide TIF 1), restringindo-se a solicitar justamente o Livro Diário e o Livro Razão, que são dispensados.

Sendo assim, caberia ao Auditor Fiscal apurar as informações contidas no Livro Caixa, ainda que o Livro Razão tivesse registrado na JUCEPE, posto que tal livro não é obrigatório.

Como em momento algum foi solicitado da Impugnante o seu Livro Caixa, livro este que contém todas as informações necessárias para que fosse realizada a apuração de eventuais contribuições sociais, entende que lhe foi cerceado o direito de defesa, do contraditório e do devido processo legal. Assim, tal autuação, por ter sido baseada no Livro Diário, é nula de pleno direito.

Apresenta julgados administrativos a fim de embasar seu entendimento.

Remete-se também às disposições contidas no art. 527, § único c/c o art. 530, inciso III, do Decreto 3.000/99 e conclui que o auto de infração é nulo.

Da desconsideração dos esclarecimentos cujos documentos comprobatórios estavam sob a guarda da própria fiscalização.

A impugnante aduz que procedeu aos esclarecimentos solicitados pela fiscalização e que a diferença decorria do fato de que na época, a massa salarial constante nas RAIS era composta de todas as verbas remuneratórias, indenizatórias e rescisórias que foram pagas aos trabalhadores (celetistas e temporários).

Apesar de todos os documentos encontrarem-se sob a guarda da fiscalização (folhas de pagamentos, rescisões trabalhistas, etc), o Auditor Fiscal desconsiderou as informações prestadas pela Impugnante que bastariam ser comprovadas com a análise da documentação que já estava sob a posse da fiscalização, verificando tal diferença.

A Fiscalização desconsiderou o alegado e tributou a diferença constante entre a RAIS e a Folha de Pagamento da Impugnante, fundamentando a sua atitude na aferição indireta, prevista na Lei 8.212/91, o que seria inconcebível.

Atenta para o fato de que o dispositivo legal em que se baseou a autoridade fiscal só poderia ter sido aplicado aos fatos geradores ocorridos após a sua vigência, ou seja, a partir da edição da Lei 11.941/2009. Na entanto, a forma de aferição utilizada pela

Fiscalização retroagiu para poder atingir os fatos geradores ocorridos em 2006, 2007 e 2008, o que é inconcebível, sob pena de afrontar o art. 144 da CTN.

Da constituição de créditos tributários cujos pagamentos já tinham sido realizados, relativos às rubricas PC 1 – nulidade do auto de infração.

O AFRFB alega que a impugnante não recolheu as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas às sócias Cleônides Lourenço da Silva e Sônia Maria Lourenço da Silva.

No entanto, esqueceu-se o Auditor Fiscal de analisar as GPS pagas pela Impugnante durante todo o decorrer do ano de 2006, onde as mesmas foram pagas com a observação "REF: PRÓ LABORE" (Doc. 08).

Tal fato, também comprovaria a NULIDADE do Auto de Infração lavrado contra a Impugnante.

Da impossibilidade de desconsiderar as informações contidas nas GFIP's que foram retificadas em virtude das determinações da fiscalização.

Quando do recebimento do TERMO DE INTIMAÇÃO nº 06 a Impugnante se viu obrigada a atender a sua solicitação que determinava que a empresa deveria promover as devidas retificações nas GFIP de forma que fossem prestadas todas as informações concernentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Atendendo à determinação da SRFB, a Impugnante procedeu às retificações nas GFIP's dentro do prazo estabelecido.

No entanto, mesmo atendendo à fiscalização, o Auditor Fiscal desconsiderou todas as informações contidas nas GFIP's Retificadoras e considerou que a Impugnante não prestou informações relativas aos anos de 2007 e 2008, tal como constam nas suas GFIP's em anexo (Docs. 09 e 10).

Consequentemente, em virtude da retificação tempestiva das GFIP's, não caberia à Impugnante ter aplicada contra si a multa punitiva no percentual de 112,5% incidente sobre os pretensos créditos tributários que supostamente não tinham sido informados.

Tal fato por si só também é suficiente para comprovar a nulidade total do Auto de Infração.

Da alíquota da contribuição para o SAT.

Em síntese, alega que ao proceder com o enquadramento da sua atividade preponderante, a Impugnante foi enquadrada no grau de risco MÉDIO (2%), sem considerar que grande parte dos segurados da Impugnante são promotores de venda que se enquadram no risco da atividade leve (1%), ainda que contratados sob o regime de trabalho temporário regido pela Lei nº 6.019/74.

A promoção de vendas é uma atividade própria e específica. A forma de contratação dos trabalhadores temporários não pode ser um traço definidor das atividades exercidas pelos trabalhadores, consequentemente, não pode ser utilizado para fins de determinar a alíquota aplicável da contribuição para o SAT. Tanto é assim que o art. 2º da Lei 6.019/74 determina que os trabalhadores temporários substituem os empregados preexistentes ou prestam serviços para suprir a necessidade de horas extraordinárias dos clientes da Impugnante.

Ora se os funcionários dos tomadores de serviço se enquadram no risco leve (1%), os trabalhadores temporários fornecidos pela Impugnante para substituir o pessoal da Tomadora, também se sujeitam a mesma alíquota, sob pena de afrontar o Princípio da

Isonomia e Igualdade, previstos no art. 5º e 150º, inciso II da Constituição Federal de 1988.

Não é demais lembrar que a Lei n.º 6.019/74, em seu art. 12, alínea "a", determina que os trabalhadores temporários devem perceber a remuneração equivalente aos empregados dos seus clientes, o que configura ainda mais o exercício da mesma atividade.

Diante dessa situação, a Impugnante 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 %), mesmo porque não seria plausível entender que a atividade das promotoras de vendas que ficam nos supermercados promovendo a degustação e apresentação de produtos, seja considerada uma atividade de risco médio (2%).

Da impossibilidade de considerar os custos com alimentação como base de cálculo da contribuição previdenciária – nulidade do auto de infração.

Alega, em síntese, que por muitas vezes o trabalhador temporário é contratado para prestar serviços em outros estados, ainda que temporariamente. Com isto, por expressa previsão legal, o Tomador de Serviço Temporário, pessoa responsável pelo pagamento da remuneração do trabalhador temporário, ainda que por intermédio da impugnante (Empresa de Trabalho Temporário), determina qual a quantidade de trabalhadores se desloque da sua residência para outras cidades e/ou estados. Assim, os Tomadores de Serviços são obrigados a fornecer ainda que por intermédio da Impugnante transporte, alimentação e habitação, e sobre tais valores não se faz incidir a Contribuição Previdenciária ora em questão, haja vista que tais parcelas não integram o conceito de salário-de-contribuição, nos termos do artigo 28, § 9º, alínea m, da lei 8.212/91.

A impugnante estava inscrita no PAT relativo ao ano de 2004.

A impugnante aderiu ao PAT nos termos da Lei n.º 6.321/1976 regulamentada pelo Decreto n.º 5, de 14.04.1991. Segundo dispõe o art. 3º da citada lei, a parcela paga in natura ao trabalhador, não será enquadrada como salário-de-contribuição.

No mesmo sentido, dispôs o art. 6º do Decreto n.º 5/91. Assim a lei determinou verdadeira isenção, estando de acordo com o CTN. Da mesma forma determinou a lei 8.212/91, em seu artigo 22 § 2º c/c o art. 28, parágrafo 9º, alínea c. As mesmas disposições também foram abarcadas pelo Decreto 3.048/99.

Visando determinar o modus operandi do PAT, foi editada a Portaria Interministerial n.º 5 de 30/11/99. Por esta norma, segundo seu artigo 4º, a simples apresentação do formulário de adesão ao PAT já implicaria automaticamente em sua aprovação. Pelo fato da impugnante cumprir fielmente as disposições na lei e no decreto regulamentadores do PAT, fazia jus à isenção. Tanto é assim, que ao regulamentar o incentivo do PAT, o INSS editou a IN 100/2003, confirmando esta isenção concedida por lei.

Entretanto, ao final de 2003, foi editada a Portaria 66 de 19/12/2003, determinando que as empresas deveriam recadastrar as empresas no PAT no período de 01/03/2004 a 30/05/2004. A mesma norma determinou que caso não fosse feito o recadastramento, dar-se-ia o cancelamento automático da inscrição e, conseqüentemente, da isenção. Porém, a citada Portaria não é um ato jurídico válido e apto a revogar a isenção.

Assim, a inscrição da impugnante no PAT não pode ser desconsiderada.

As leis 6.321/76 e 8.212/91 consideram verdadeira isenção os valores pagos aos trabalhadores em função do PAT. Todavia, em virtude do ocorrido em função da citada Portaria, a impugnante poderia ser compelida a recolher os tributos a qualquer tempo.

Assim, exigir créditos tributários em virtude do exposto em uma Portaria seria incorrer em inconstitucionalidade. Por tal motivo, pelo fato da Impugnante entender que a Portaria nº 66/2003 é a um só tempo ilegal e inconstitucional, entende que o Auditor Fiscal não poderia considerar a parcela paga in natura aos seus trabalhadores a título de PAT como sendo salário-de-contribuição e conseqüentemente, base de cálculo das contribuições sociais.

Da impossibilidade de se exigir a contribuição previdenciária patronal e a contribuição para o SAT sobre as remunerações repassadas aos trabalhadores temporários.

Do agenciamento da mão-de-obra

Temporária Define o que seria o agenciamento de mão-de-obra temporária. A impugnante, por ser agenciadora da mão-de-obra, determina um preço a ser pago pelo tomador, através de um contrato escrito e emite nota fiscal para tal. Noutras palavras, 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.

O trabalhador temporário possui uma natureza sui generis e valendo-se Do que prevê o artigo 2º da lei 6.019/74, vê-se que o trabalhador temporário não presta qualquer serviço à Impugnante, mas sim, à empresa tomadora dos serviços, o que desnatura, por si só a condição de empregado, tal como previsto no art. 3º da CLT.

As empresas de trabalho temporário são aquelas que tem o seu funcionamento regido pela Lei 6.019/74. O trabalhador não possui vínculo algum com a empresa de trabalho temporário, posto que, por expressa previsão legal é nula a cláusula que impeça que o trabalhador temporário, ao fim do prazo da prestação de trabalho temporário, passe a integrar o quadro efetivo da empresa tomadora dos seus serviços.

Por expressa determinação legal, a Impugnante está obrigada a faturar em nome próprio o valor que imediatamente será repassado, a título de remuneração, ao trabalhador temporário. Sendo assim, poder-se-ia entender que a Impugnante é quem efetua o pagamento das remunerações dos trabalhadores, mas de fato não é. Ela repassa somente as remunerações dos trabalhadores temporários, posto que 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.

Sendo assim, 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, mas nunca com a Impugnante. Após estas considerações, a Impugnante passa a demonstrar que não é contribuinte das contribuições sociais incidentes sobre o valor pago aos trabalhadores temporários.

Da previsão constitucional para a exigência da contribuição previdenciária prevista no art. 195, inciso I, na redação original – não inclusão das empresas de mão-de-obra temporária.

Em síntese, alega que as empresas que agenciam mão-de-obra temporária não se enquadram como contribuintes da contribuição prevista no artigo 195, I da CF/88, em sua redação original. Isto acontece porque as empresas de trabalho temporário não se enquadram no conceito de empregador dos trabalhadores temporários, nem tampouco lhes pagam salários.

O conceito de empregador e de salário são intrinsecamente interligados ao regime celetista (C.LT.), o que não se aplica à Impugnante, posto que a mesma é regida pela Lei nº 6.019/74, e ainda, pelo fato de agir como mera intermediadora da remuneração

que, apesar de faturada em seu nome, será repassada ao legítimo proprietário (trabalhador temporário).

A lei 8.212/91 dispõe que as empresas que agenciam mão-de-obra temporária não se submetem ao seu recolhimento, por vários motivos.

Em primeiro lugar, pelo fato da Constituição Federal só ter albergado a exigência de uma contribuição social incidente sobre a folha de salários e não sobre o total das remunerações, tal como previsto no inciso I e II do artigo 22 da Lei n.º 8.212/91. Como é cediço, o salário nada mais é do que uma espécie de remuneração.

Em segundo lugar pelo fato de os trabalhadores não serem seus empregados, posto que o regime temporário é um regime totalmente atípico que não se rege pela CLT, mas sim pela Lei n.º 6.019/74.

Em terceiro lugar, pelo fato de que os trabalhadores temporários não prestam serviços à Impugnante (agem exclusivamente intermediando mão-de-obra temporária), mas sim, diretamente à própria empresa tomadora dos serviços temporários.

Em quarto lugar, os trabalhadores temporários, por não serem sujeitos em uma relação de emprego, não recebem salário, mas sim remuneração.

A impugnante expõe posições doutrinárias e julgados a respeito e conclui que não deve se submeter ao recolhimento das contribuições sociais previstas no artigo 22 da Lei 8.212/91, posto que não existe pagamento de salários e nem tampouco os trabalhadores temporários são seus empregados, o que descaracteriza, totalmente, a incidência das mencionadas contribuições sociais.

Ressalta que, por expressa determinação legal, o trabalhador temporário não tem nenhuma subordinação fática, legal ou jurídica à agência de mão-de-obra temporária, mas sim, ao tomador dos seus serviços (contratante da mão-de-obra temporária).

Diferentemente acontece, quando a própria Impugnante age locando mão-de-obra efetiva, também chamada de especializada, posto que, nestes casos, o regime jurídico entre o trabalhador locado e a Impugnante é celetista, ou seja, existe relação empregatícia, o que não ocorre com a locação da mão-de-obra temporária.

Finalmente, alega que não restam dúvidas de que a Impugnante não deve proceder ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal prevista no artigo 195, inciso I da CF/88 (antes da EC n.º 20/98 regulamentada pelo artigo 22, incisos I e II da Lei n.º 8.212/91).

Emenda Constitucional n.º 20/98 – alteração dos contribuintes e do fato gerador – não abrangência das empresas de trabalho temporário.

Como exposto no item anterior as empresas que agenciam mão-de-obra temporária não estavam sujeitas ao recolhimento das contribuições sociais previstas no artigo 22, incisos I e II da CF/98. Com o advento da Emenda Constitucional n.º 20, de 15.12.1998, o legislador constitucional deu nova redação ao artigo 195. Mesmo diante da nova redação do artigo 195, o legislador constituinte ainda deixou de fora as empresas que agenciam mão-de-obra temporária, pelos seguintes motivos: pelo fato da Impugnante não se enquadrar no conceito de empregadora dos trabalhadores temporários; pelo fato de os trabalhadores temporários não receberem salários, tendo em vista não se regerem pela CLT, mas sim, remuneração, posto que são regidos pela Lei n.º 6.019/74; pelo fato de que o trabalhador temporário não presta serviços à Impugnante, mas sim diretamente ao tomador dos serviços temporários.

Visando adequar a legislação previdenciária à nova redação do artigo 195, I, "a" da CF/88, o legislador ordinário editou a Lei 9.876/1999, dando nova redação aos incisos I e II, do artigo 22, da Lei 8.212/91, cuja redação foi alterada.

Mesmo diante da nova redação da Lei 8.212/91, a Impugnante não se enquadra no conceito de contribuinte por não realizar nenhum dos fatos geradores previstos nos incisos I e II supra. Isto porque não é empregadora nem tomadora dos serviços dos trabalhadores temporários, o que por si só, faz com que não seja obrigada a efetuar o recolhimento da mencionada contribuição previdenciária.

Finalmente, entende que se o Auditor Fiscal pretende exigir a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração que é intermediada pela Impugnante aos trabalhadores temporários, que o faça através do veículo normativo adequado, qual seja, mediante Lei Complementar, nos termos do artigo 195, §4 c/c a primeira parte do inciso I, do artigo 154, todos da Constituição Federal.

A exigibilidade da contribuição previdenciária a cargo das empresas de mão-de-obra temporária – ilegalidade e inconstitucionalidade.

Primeiramente alega que, como vem sendo exposto, a Constituição Federal de 1988 em seu artigo 195, assim como o artigo 22 da Lei nº 8.212/91, não incluem as empresas que agenciam mão-de-obra temporária como seus contribuintes.

Assim, admitir a exigência da Contribuição Previdenciária a cargo das empresas agenciadoras de mão-de-obra incidente sobre o valor intermediado aos trabalhadores temporários, é ferir a Constituição Federal. (inconstitucionalidade)

A partir do momento em que o Auditor Fiscal exige um tributo sobre um fato gerador inexistente ou ainda cobra tributo de pessoa jurídica que não se enquadra como contribuinte do tributo sob exame, está sendo cobrando tributo sem lei que o estabeleça.

(ilegalidade)

Tem-se que o legislador constitucional e infraconstitucional não elegeu como contribuinte e como hipótese de incidência da Contribuição Previdenciária, a atividade da empresa de agenciamento de mão-de-obra temporária. Assim, o Auditor Fiscal vem desrespeitando os Princípios da Legalidade, da Competência Legislativa Tributária e da Legalidade Tributária.

Não bastassem tais máculas, sabe-se que o Direito Tributário extrai os seus fundamentos primeiramente da Constituição Federal e de forma secundária do Código Tributário Nacional. Ou seja, além das afrontas à Carta Política, o contribuinte encontra respaldo ao seu pedido de restituição dos valores pagos indevidamente, o que faz em consonância com o Código Tributário Nacional.

Primeiramente, pode-se dizer que a cobrança de contribuição previdenciária a cargo das empresas que agenciam mão-de-obra temporária fere o Princípio da Legalidade, previsto no inciso I do art. 9º, do CTN.

Além do Princípio da Legalidade, o CTN é claro ao estabelecer o Princípio da Tipicidade no sentido de que cabe exclusivamente à Lei, entenda-se lei em stricto sensu, determinar os elementos essenciais dos tributos, nos termos do art. 97. Como o artigo 97 determina que a definição de fato gerador do tributo, a base de cálculo e o contribuinte devem ser previstos em lei, o que não ocorre no caso sub examine, tem-se que a contribuição previdenciária não pode incidir sobre os valores repassados aos trabalhadores temporários, pois as empresas de agenciamento de mão-de-obra temporária tem natureza jurídica totalmente atípica, não se enquadrando no artigo 185, I, "a" da CF/88 e nos incisos I e II do art. 22, da Lei 8.212/91.

Além disso, o Auditor Fiscal está alterando o conceito de salário e de empregado, tentando exigir o recolhimento das contribuições sociais patronais incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores temporários, em total ao afrontar o artigo 110 do CTN.

Finalmente, entende que a contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações dos trabalhadores temporários seria uma nova fonte de custeio da previdência social, devendo obedecer ao que dispõe o art. 195, §4º c/c art. 154, I, todos da Constituição Federal, ou seja, a instituição mediante lei complementar.

Assim, estaria evidenciada a ilegitimidade da exigência das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores temporários, haja vista ser baseada em legislação completamente ilegal e inconstitucional.

Da impossibilidade de considerar os valores de reembolso de transporte, (inclusive quilometragem) da composição da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A fiscalização considerou como tributável valor relativo aos reembolsos de transportes pagos aos segurados seja através de dinheiro ou através de vale-transporte.

Como se sabe, a Impugnante exerce a atividade de locação e agenciamento de mão-de-obra, resultando que os clientes da Impugnante, muitas vezes, exigem que o trabalhador tenha veículo próprio fazendo com que seja indenizado/ressarcido das despesas pela utilização do veículo próprio.

Colocado julgado a fim de demonstrar o entendimento de que esta matéria já se encontra sumulada no STJ.

Observa também que os valores pagos a título de reembolso de transportes pagos aos segurados que suportaram o ônus de arcar com essas despesas também estão previsto no art. 28, §9º, alínea "m" da Lei 8.212/91.

Da impossibilidade de incluir a parcela relativa aos pagamentos efetuados a título de 1/3 de férias, aviso prévio indenizado, auxílio doença e horas extras na composição da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Traz pequeno histórico legislativo a respeito da permissão da Constituição Federal para criação por lei ordinária de contribuições a cargo dos empregadores para financiar a seguridade social, observando que a legislação previdenciária atual prescreve que o fato gerador das contribuições sociais é o total da remuneração paga aos segurados empregados.

Sendo assim, analisando a natureza jurídica do valor pago aos empregados segurados a título de 1/3 (um terço) constitucional de férias, horas extras, auxílio-doença pago nos 15 primeiros dias de afastamento e aviso prévio indenizado percebe-se que os mesmos possuem o caráter nitidamente indenizatório/compensatório, motivo pelo qual não incide a contribuição previdenciária, conforme posições jurisprudenciais a respeito.

Diante disso, para ser cobrada contribuição social previdenciária sobre estes valores, por entender ser uma nova fonte de custeio, deveria ser com base em Lei Complementar.

O valor das retenções contidas nas notas fiscais é superior àquele considerado pela fiscalização.

Alega que o Auditor Fiscal desprezou as informações contidas na documentação que lhe foi apresentada, quais sejam, as Notas Fiscais de Prestação de Serviços, onde constam os valores das retenções efetuadas pelos clientes.

Aduz que isto é de suma importância para o deslinde da causa, posto que em praticamente todas as competências os valores considerados pela Fiscalização a título de

retenção foram inferiores aos valores constantes nas Notas Fiscais de Serviços emitidas pela Impugnante, sendo isto inconcebível.

Há de ser feita uma nova apuração dos valores constantes nas Notas Fiscais a fim de evitar a desconsideração de créditos que pertencem à Impugnante, solicitando diligência para que isto seja verificado.

As retenções procedidas pelos Tomadores de serviços e os recolhimentos efetuados em GPS são suficientes para extinguir o crédito tributário apurado.

Os valores que foram pagos através de GPS e de retenção por parte dos tomadores de serviços, são mais do que suficientes para que os créditos tributários sejam extintos por pagamento, o que não foi levado em consideração pela Fiscalização.

Finalmente, solicita que seja dado provimento total à impugnação e que o auto de infração seja anulado, anexando documentos.

É o relatório.”

A DRJ de origem entendeu pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo a integralidade do lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 2593/2674, reiterando as alegações expostas em impugnação.

O processo foi apensado ao de n.º 10480.722889/2010-68, nos termos do Termo de Apensação (fl.2676) e, posteriormente desapensado em 30/07/2015 (fl.2679).

Em julgamento, o processo foi convertido em diligência, conforme Resolução de n.º 2202-000.764, a fim de que a Unidade de origem identificasse, efetivamente, se os valores do auxílio alimentação foram fornecidos “in natura”, em pecúnia ou mediante vales ou tickets, já que o motivo apresentado pela fiscalização, para o lançamento, foi a falta de inscrição no PAT e o motivo apresentado pela DTJ foi que “alimentação *in natura*” não pode ser confundida com “vale alimentação”.

Ainda, a Resolução determinou a intimação do contribuinte, para que esse viesse aos autos para:

- 1- apresentar o inteiro teor das decisões judiciais que alega terem sido proferidas a seu favor, relativas a Parcelas do crédito tributário em exigência.
- 2- apresentar as GPS "das contribuições sociais relativas às remunerações pagas às sócias Cleonides e Sônia Maria, que foram pagas em 2006, e que não foi analisada pelo Auditor" (alínea G do recurso, fl. 2686), e manifeste-se sobre os eventuais efeitos sobre este lançamento, caso tenham sido efetivamente pagas.
- 3- identificar os valores das retenções de contribuições efetuadas pelos seus clientes que constam das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas e sua desconsideração pela fiscalização e analise eventuais efeitos dessas retenções sobre este lançamento, caso existam.

Houve o retorno da diligência, com a juntada aos autos de Relatório Fiscal de Diligência pela Unidade de origem às fls. 2803/2807.

O contribuinte em resposta à intimação da Resolução apresentou em anexo à petição de fls. 2813/2864 alega juntas todas Notas Fiscais referentes ao contrato de fornecimento de vales ou tickets refeição do período de 01/01/2006 a 31/12/2008.

Em 11 de fevereiro de 2019, os autos foram novamente remetidos à unidade de origem da RFB para atender à Resolução 2202-000.767, de 05/04/2017, referente ao processo apenso 10480.722852/2010-30(fl. 2876).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Considerações iniciais e delimitação da lide.

A impugnação apresentada pela contribuinte possui os seguintes tópicos com alegações:

A) PRELIMINAR 01 - DA LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO POR SERVIDOR INCOMPETENTE

B) PRELIMINAR 02 - DA AUSÊNCIA DOS MANDADOS DE PROCEDIMENTO QUE COMPROVAM A PRORROGAÇÃO TEMPESTIVA DO PRAZO - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

C) PRELIMINAR 03 - DA IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUIR CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS COM FULCRO EM INFORMAÇÕES CONTIDAS NO "LIVRO DIÁRIO" - AUSÊNCIA DE SOLICITAÇÃO DO "LIVRO CAIXA"

D) DA DESCONSIDERAÇÃO DOS ESCLARECIMENTOS CUJOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS ESTAVAM SOB A GUARDA DA PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO

E) DA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS CUJOS PAGAMENTOS JÁ TINHAM SIDO REALIZADOS RELATIVOS AS RUBRICAS " PC1"- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

F) DA IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAR AS INFORMAÇÕES CONTIDAS NAS GFIP'S QUE FORAM RETIFICADAS EM VIRTUDE DAS DETERMINAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO

G) DA ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTES DO TRABALHO - SAT

H) DA IMPOSSIBILIDADE DE CONSIDERAR OS CUSTOS COM ALIMENTAÇÃO COMO BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

I) A IMPUGNANTE ESTAVA INSCRITA NO PAT RELATIVO AO ANO DE 2004:

J) DA IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL E A CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT SOBRE AS REMUNERAÇÕES REPASSADAS AOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS

J.1) DO AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA

J.2) DA RECEPÇÃO DO DECRETO-LEI N. 1.422/75 PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

J.3) EMENDA CONSTITUCIONAL N. 20/98 - ALTERAÇÃO DOS CONTRIBUINTES E DO FATO GERADOR - NÃO ABRANGÊNCIA DAS EMPRESAS DE TRABALHO TEMPORÁRIO

J.4) A EXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DAS EMPRESAS DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA - ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE

L) DA IMPOSSIBILIDADE DE CONSIDERAR OS VALORES DE REEMBOLSOS DE TRANSPORTE (INCLUSIVE QUILOMETRAGEM) DA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

M) DA IMPOSSIBILIDADE DE INCLUIR A PARCELA RELATIVA AOS PAGAMENTOS EFETUADOS A TÍTULO DE 1/3 DE FÉRIAS", "AVISO PRÉVIO INDENIZADO", O "AUXÍLIO-DOENÇA" E "HORAS EXTRAS" NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

N) OS VALORES DAS RETENÇÕES CONTIDAS NAS NOTAS FISCAIS É SUPERIOR ÀQUELE CONSIDERADO PELA FISCALIZAÇÃO

O) AS RETENÇÕES PROCEDIDAS PELOS TOMADORES DE SERVIÇOS E OS RECOLHIMENTOS EFETUADOS EM GPS É SUFICIENTE PARA EXTINGUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIOS

Em recuso voluntário, todavia, foram incluídas as seguintes alegações:

E) PRELIMINAR 05 - DO DESCUMPRIMENTO DE ORDEM JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO

F) PRELIMINAR 06 — DA INOBSERVÂNCIA DA DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL À RECORRENTE E DOS JULGADOS PROFERIDOS COM BASE NO ART. 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL - NULIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

Por sua vez, os seguintes tópicos da impugnação não integraram o recurso voluntário:

DA IMPOSSIBILIDADE DE CONSIDERAR OS CUSTOS COM ALIMENTAÇÃO COMO BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A IMPUGNANTE ESTAVA INSCRITA NO PAT RELATIVO AO ANO DE 2004:

DA IMPOSSIBILIDADE DE INCLUIR A PARCELA RELATIVA AOS PAGAMENTOS EFETUADOS A TÍTULO DE 1/3 DE FÉRIAS", "AVISO PRÉVIO INDENIZADO", O "AUXÍLIO-DOENÇA" E "HORAS EXTRAS" NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

Em anexo ao recurso voluntário foram apresentados os seguintes documentos:

1. **“Doc. 05 – Processo PAT”** (fls. 2.644/2.652), onde consta:
 - a) Termo de autuação do processo autuado sob o n.º 0016648-59.2010.4.05.8300, constando a data de protocolo em 16/11/2010.
 - b) petição inicial do processo autuado sob o n.º 0016648-59.2010.4.05.8300, onde requer a contribuinte que *“seja julgada totalmente procedente, confirmando a Tutela Antecipada, de forma que seja definitivamente DECLARADO que a parcela paga in natura aos seus trabalhadores não pode ser considerada salário-de-contribuição e, conseqüentemente, base de cálculo das contribuições sociais, tendo em vista a total ILEGALIDADE e INCONSTITUCIONAUDADE da Portaria n. 66/2003, que ao arrepio da Lei e da Constituição terminou cancelando o PAT da Autora e, conseqüentemente, revogou as isenções concedidas por Lei.”*
 - c) Certidão do Diretor de Secretaria da 5ª. Vara/PE processo judicial n.º 0016648-59.2010.4.05.8300, onde é referido o trânsito em julgado da ação em 3 de abril de 2013, após ter sido julgada procedente a apelação da empresa PLENO CONSULTORIA.
2. **“Doc. 06 – Processo 1/3 de férias e horas extras”** (fls. 2.653/2.657), onde consta Acórdão da apelação cível 469015-PE (processo n.º 2008.83.00.005602-8), constando no relatório que: *“O apelante pugna pela procedência do pedido, requer que não sejam cobradas as contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de 1/3 de férias e horas extras na composição da base de cálculo dessas contribuições previdenciárias previstas no art. 22, I e II a Lei n.º 8.212/91 até o final do julgamento, bem como a restituição do indébito, sob o fundamento que referidas verbas têm caráter indenizatório/compensatório de tais verbas, bem como seu direito à devolução de todos os valores que foram recolhidos indevidamente nos últimos dez anos anteriores ao ajuizamento da ação , fls. 96/103”*. O relator votou da seguinte forma: *“Assim, com estas considerações, dou parcial provimento à apelação para determinar a restituição das contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente sobre o terço constitucional de férias, observando o prazo prescricional conforme fundamentação”*, tendo a 4ª. Turma do TRF da 5ª Região, *“por unanimidade, dar parcial provimento à apelação, nos termos do voto do Relator”*, em sessão de julgamento realizada em 09 de junho de 2009.
3. **“Doc. 07 – Processo Verbas indenizatórias”** (fls. 2.658/2.674), onde consta acórdão de apelação cível 531955-PE (processo n.º 0016647-74.2010.4.05.8300), onde assim constou no voto do Desembargador Relator: *“Discute-se a cobrança de contribuições cujas bases de cálculos estão, direta ou indiretamente, relacionadas ao pagamento de remunerações a segurados do Regime Geral de Previdência Social, nomeadamente: a contribuição previdenciária; a contribuição para financiamento de benefícios previdenciários concedidos por incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho (RAT); a contribuição para custeio do salário-educação; e as contribuições para o Incra, para os serviços sociais (Sesc e*

Senac) e para o Sebrae.” A conclusão do voto foi no seguinte sentido: “ *Com essas considerações: a. declaro, de ofício, a carência de ação relativamente ao pedido de restituição de indébitos alusivos ao salário-educação e às contribuições para o Incra, para o Sesc, para o Senac e para o Sebrae. b. declaro, também de ofício, nula a sentença, na parte em que autorizou a compensação dos alegados indébitos; c. dou provimento, em parte, à apelação da Fazenda e à remessa oficial, para reconhecer a prescrição quinquenal; e d. dou provimento, em parte, à apelação da autora, para reconhecer a não incidência da RAT sobre valores pagos a título aviso prévio indenizado e nos quinze primeiros dias de afastamento do trabalhador acidentado ou doente e, conseqüentemente, determinar a restituição dos indébitos correlatos configurados desde 16/11/05*”. A 1ª. Turma do TRFd a 5ª. Região acompanhou o voto do relator nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas constantes nos autos, em sessão de julgamento realizada em 02 de fevereiro de 2012.

Acrescento que, em consulta ao site da Justiça Federal em Pernambuco, verifico que a ação foi autuada em 16/11/2010.

Em cumprimento a diligência, a contribuinte apresenta, além de dos documentos judiciais já juntados, acórdão de apelação referente a um outro processo, o autuado sob o nº 0800655-35.2013.4.05.8300, onde, em breve síntese, requer a reforma da sentença a fim de que seja reconhecida a não incidência da contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de férias e salário-maternidade. A apelação foi provida, em sessão de julgamento realizada em 05 de agosto de 2014.

Também em cumprimento a diligência, fora apresentado pelo contribuinte a seguinte documentação: Instrumento Particular de Contrato de Prestação de Serviços, celebrado em 17/11/1998, com a Cardápio S/C Ltda., CNPJ 49.372.949/0001-01, com prazo de duração de um ano; Contrato de Prestação de Serviços (CARTÃO SMART SODEXHO PASS REFEIÇÃO) com a SODEXHO – Pass do Brasil Serviços e Comércio Ltda., CNPJ 69.034.668/0001-56, celebrado em 27/01/2006; Proposta de prestação de serviços celebrada em 05/09/2011 (Mobility Pass Carro – aquisição de combustível) com a SODEXO – Pass do Brasil Serviços e Comércio S/A, CNPJ 69.034.668/0001-56, além de dois Termos aditivos de 2002.

Ainda, em resposta a diligência, o contribuinte, informar apresentar todas as Notas Fiscais referentes ao contrato de fornecimento de vales ou tickets refeição no período de 01/01/2006 a 31/12/2008. Verifica-se, contudo, que as notas fiscais apresentadas às fls. 2.814 a 2864 se referem somente aos primeiros meses no ano de 2006.

Preliminares invocadas somente em grau recursal

As preliminares de DESCUMPRIMENTO DE ORDEM JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO e de INOBSERVÂNCIA DA DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL À RECORRENTE E DOS JULGADOS PROFERIDOS COM BASE NO ART. 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL - NULIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO não procedem, devendo ser rejeitadas

Primeiro, impõe referir que dos quatro processos judiciais informados pela contribuinte, três destes foram ajuizados após ciência pessoal do auto de infração, a qual ocorreu em 25/10/2010. Somente em relação a ação autuada sob o nº 2008.83.00.005602-8 (processo com número atual assim disposto: 0005602-44.2008.4.05.8300) houve ajuizamento anterior ao da ciência do lançamento, porém, consoante consulta realizada na data deste julgamento (05/02/2020) no site da Justiça Federal em Pernambuco, ainda não houve trânsito em julgado do processo.

Portanto, inexistiu inobservância de decisão judicial ou ainda descumprimento de ordem judicial transitada em julgada.

Ademais, não consta nos autos do processo nº 2008.83.00.005602-8 que o contribuinte tivesse, à época da lavratura do auto de infração, decisão liminar ou tutela antecipada deferida ou ainda, que decisão não amparada com recurso com efeito suspensivo, garantindo-lhe o direito de não incluir na base de cálculo do salário de contribuição o sobre os valores pagos a título de 1/3 de férias. Trata-se de ônus da prova que caberia à contribuinte e que mesmo tendo sido intimada a trazer aos autos documentação, conforme Resolução desta Turma Ordinária, deixou de assim proceder.

Outras preliminares.

Alegações de inconstitucionalidade

Quanto aos questionamentos relativos à constitucionalidade de leis, ressalta-se que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, devendo a autoridade administrativa observar o que determinam as normas legais. Deste modo, o Decreto 70.235/72 dispõe em seu artigo 26-A:

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.

Esta questão também se encontra sumulada no neste Conselho, conforme dispões Súmula CARF Nº 2, que assim dispõe: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”

Sendo assim, tornam-se inócuos todos os argumentos trazidos relativos à inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos administrativos, com a finalidade de reduzir ou excluir tributo.

Das alegações relativas ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

A contribuinte alegou vícios de nulidade no Mandado de Procedimento Fiscal MPF, apontando, em síntese, como irregularidades a não comunicação da inclusão do auditor-fiscal *Elias de Holanda Melo* no MPF de nº 04.1.01.002010004735, a falta de registro de sua prorrogação, assim como a falta de comunicação da prorrogação da fiscalização com relação à Previdência Social.

No entanto, compulsando-se os autos, conclui-se que tais fatos apontados não procedem. Devendo, assim, ser rejeitada esta nulidade requerida.

Observa-se que o MPF é a ordem específica dirigida ao Auditor Fiscal para que, no uso de suas atribuições privativas, instaure os procedimentos fiscais de Fiscalização e de Diligência relativos às contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil SRFB.

O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido e terá a seguinte destinação: Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) instaurar o procedimento de fiscalização e Mandado de Procedimento Fiscal Diligência (MPF-D) instaurar o procedimento de diligência. O Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E) será emitido no prazo de 5 (cinco) dias, contados da data de início do procedimento fiscal, nos casos de flagrante constatação de irregularidades ou a prática de infrações à legislação previdenciária, em que o retardo do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova.

O Auditor Fiscal forneceu ao sujeito passivo, para este tomar ciência do MPF, o código para a sua visualização no sítio da internet da SRFB. O código de acesso ao MPF deverá ser consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Confirma-se tal procedimento no Termo de Início de Procedimento Fiscal, conforme cópia anexada ao auto de infração pelo auditor fiscal, Termo este que tem por finalidade cientificar o sujeito passivo de que ele se encontra sob ação fiscal e intimá-lo a apresentar, em dia e em local nele determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, os quais deverão ser deixados à disposição da fiscalização até o término do procedimento fiscal.

Deve ser dada ciência ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, de cada alteração ocorrida no MPF, tais como prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil AFRFB.

É considerado como primeiro ato de ofício, a emissão de qualquer documento em que seja obrigatória a ciência do sujeito passivo de acordo com a legislação. Verifica-se a ocorrência de tal procedimento com a ciência pelo sujeito passivo do Termo de Intimação Fiscal nº 01, em 07/06/2010, informando a continuidade do procedimento fiscal. Este TIF nº 1, assim como todos os outros TIF's, informa em seu cabeçalho o número do MPF, assim como o seu código de acesso via internet. Verifica-se, então, que o sujeito passivo a todo o momento estava sendo informado da atividade fiscalizatória, o seu prazo de validade, o auditor fiscal responsável e os tributos por ele abrangidos.

A todo Termo de Intimação Fiscal (TIF) recebido pelo sujeito passivo, era dada a informação de que o acesso ao MPF estava disponível pela internet, conforme consta bem claro no corpo destes documentos, que foram anexados pelo auditor fiscal como documentos comprobatórios. Verifica-se a informação: *“O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando o Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet, www.receita.fazenda.gov.br, onde deverão ser informados o número do CNPJ ou CPF,*

conforme o caso, e o código de acesso constante neste termo.” Ou seja, a todo momento lhe era dado acesso a este documento, sendo cumprido o que determina a Portaria RFB 11.371 de 12/12/2007:

Portaria RFB 11.371 de 12/12/2007

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

(...)

Art. 18. Os MPF emitidos e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o art. 4º, parágrafo único, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente.

Além disso, conforme pode ser verificado em consulta via internet, conforme determina a legislação a respeito, consultou-se o MPF e verificou-se que o mesmo foi prorrogado primeiramente até 06/11/2010 e posteriormente até 05/01/2011, ou seja, o procedimento fiscal foi efetuado dentro do prazo de validade do MPF, sendo incabível qualquer alegação em contrário (consulta ao MPF em anexo).

Igualmente, a contribuinte alega que o procedimento fiscal seria inválido, pois os *Termos de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal*, não abrangeriam as contribuições sociais previdenciárias. Ora, entende-se que isto resta bem claro, eis que estes documentos anexados pela contribuinte remetem-se à fiscalização dos tributos fazendários, quais sejam IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, realizada pelo AFRFB Roberto Pinheiro Campos Gouveia, o qual científica a contribuinte deste procedimento. O caso em exame trata da apuração das contribuições sociais previdenciárias, realizada pelo AFRFB Elias de Holanda Melo, da qual a contribuinte foi devidamente científica através do Termo de Início de Ação Fiscal e do MPF em anexo aos autos, seguidos dos Termos de Intimação Fiscal, Termos de Retenção e de Devolução de Documentos e do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal. Ou seja, a todo momento a contribuinte estava ciente de que estava sendo fiscalizada, seja pelo MPF ou pelos sucessivos Termos de Intimação, não restando dúvida de que o procedimento está coberto pela legalidade.

Outrossim, a ciência dos documentos de constituição de crédito, bem como de quaisquer termos em que seja obrigatória a intimação ao sujeito passivo, deverá ocorrer dentro do prazo de validade do MPF. Isto que pode ser constatado verificando a data da ciência do Termo de Início de Ação Fiscal em 14/05/2010 e do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF em 22/10/2010, estando, portanto, dentro do prazo de validade do MPF, de 10/05/2010 a 05/01/2011, conforme consulta a internet no endereço disponível para o sujeito passivo, que por ora anexamos.

Pelo exposto, conclui-se que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF foi emitido e científico de acordo com as normas que o regem, não cabendo a nulidade da

autuação, nos termos dos artigos 59 a 61 do Decreto n.º 70.235 de 06/03/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Mérito.

Da exigência da contribuição social previdenciária sobre as remunerações dos trabalhadores temporários.

O trabalhador temporário tem a sua contratação disciplinada pela Lei n.º 6.019/74 e seu regulamento aprovado pelo Decreto n.º 73.841/74, possuindo características próprias, não se confundindo com outras formas de prestação de serviço. Assim, o trabalhador temporário é aquele contratado por empresa de trabalho temporário para prestação de serviço destinado a atender necessidades transitórias de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de tarefas de outra empresa.

Verifica-se que o trabalhador temporário, assim como qualquer outro trabalhador, é segurado obrigatório da Previdência Social. Conseqüentemente, é inquestionável a obrigação ao pagamento das contribuições previdenciárias.

O trabalhador temporário é segurado obrigatório, conforme prescreve a Lei 8.212/91, artigo 12, I, "b".

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;

Nos termos deste dispositivo, é ele contratado por empresa de trabalho temporário. Portanto, se seu contrato se dá com a empresa de trabalho temporário, este trabalhador é empregado desta empresa e não da tomadora de serviços.

Esta é, também, a clara previsão contida no art. 11, da Lei n. 6.019, de 03.01.74, *in verbis*:

Art. 11. O contrato de trabalho celebrado entre a empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta lei.

O artigo 22 da Lei 8.212/91, diz ser obrigação da empresa empregadora recolher as contribuições a seu cargo. Como os trabalhadores temporários são empregados das empresas de trabalho temporário, compete a estas o recolhimento das contribuições previdenciárias. Assim, a lei 8.212/91 e o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, contêm esta previsão:

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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

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.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

(...)

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos). Decreto 3.048/99

Art. 201. **A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:**

I vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregado e trabalhador avulso, além das contribuições previstas nos arts. 202 e 204; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

(...)

§ 1º **São consideradas remuneração as importâncias auferidas 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 os ganhos habituais sob a forma de utilidades**, ressalvado o disposto no § 9º do art. 214 e excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso II do § 5º.

(...)

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional

do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I – a empresa é obrigada a:

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior e as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, inclusive adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, acordo ou convenção coletiva, aos segurados empregado, contribuinte individual e trabalhador avulso a seu serviço, e sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviço, relativo a serviços que lhe tenha sido prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, no dia dois do mês seguinte àquele a que se referirem as remunerações, bem como as importâncias retidas na forma do art. 219, no dia dois do mês seguinte àquele da emissão da nota fiscal ou fatura, prorrogando-se o vencimento para o dia útil subsequente quando não houver expediente bancário no dia dois; e (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

(grifou-se)

Diante das colocações acima, resta claro que é obrigação do sujeito passivo em referência recolher as contribuições previdenciárias dos empregados por si contratados para realizarem o trabalho temporário nas empresas tomadoras desta mão de obra.

Quanto às alegações relativas à ilegalidade ou inconstitucionalidade da exigibilidade da contribuição previdenciária a cargo das empresas de mão-de-obra temporária, cumpres ressaltar, conforme dito anteriormente, que esta autoridade administrativa não possui competência para esta análise, sendo tal feito de competência do Poder Judiciário.

Além disso, deve-se ressaltar que a administração tributária tem o poder/dever de exigir o cumprimento das obrigações previstas em Lei. A atividade do lançamento é vinculada, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN, motivo pelo qual deve a autoridade administrativa proceder ao lançamento quando verificar a ocorrência de fatos geradores de tributos. Vejamos:

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.

Por tais razões, carece de razão o recorrente.

Do lançamento com base no Livro-Diário.

A Contribuinte ressalta que por ser tributada com base no Lucro Presumido está dispensada da apresentação do Livro Diário e do Livro Razão. Assim, alega que é totalmente descabida a obrigação de lançar mensalmente em títulos próprios a sua contabilidade.

Cabe esclarecer que 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 escriturado com toda a movimentação financeira, inclusive a bancária. São também obrigadas a manter o Livro Registro de Inventário.

Assim dispõe o artigo 45 da Lei nº. 8.981/95:

“Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.”

(grifou-se)

Assim dispõe o inciso II do § 16 do artigo 225 Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

“Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

§ 16. São desobrigadas de apresentação de escrituração contábil:

(...)

II - a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, de acordo com a legislação tributária federal, **desde que mantenha a escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário;**” (grifou-se)

Portanto, diante da possibilidade da opção, a partir do momento em que a empresa opta por elaborar a escrituração contábil, mesmo não sendo obrigada a assim proceder, assume o ônus de mantê-la em ordem, de acordo com as exigências aplicáveis aos sujeitos passivos que não se beneficiam dessa opção.

Ao confeccionar, ainda que por opção própria, o Livro Diário, a empresa deve observar todas as formalidades legais e princípios atinentes à escrituração contábil, caracterizando-se como infração a desobediência a essas regras, conforme determina o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

“Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

II – lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;”

Dos documentos comprobatórios sob a guarda da própria fiscalização – da divergência em RAIS

Enquanto a fiscalização estava com os documentos para a sua análise, esta verificou a diferença existente entre os valores lançados nas Folhas de Pagamento e na RAIS.

Tendo sido constatada esta diferença, pela documentação que estava em seu poder, solicitou esclarecimentos à empresa. Tais diferenças encontram-se elencadas conforme a planilha Anexo 1 – TIF 6, ou seja, a fiscalização identificou as diferenças através da documentação e solicitou explicações à contribuinte.

A contribuinte, por sua vez, justificou tais diferenças alegando estas decorreram devido às rescisões do período, as quais o sistema de folha de pagamento inclui para fins de RAIS como sendo massa salarial, ao invés de serem declarados nos campos específicos de verbas rescisórias.

Entretanto, esta alegação apresentada pela contribuinte não se mostra suficiente para justificar os valores conflitantes, eis que dentro das verbas rescisórias existem verbas remuneratórias e indenizatórias, ou seja, verbas sobre as quais há incidência de contribuição previdenciária e outras em que não há.

Portanto, a contribuinte prestou esclarecimentos insuficientes, sem comprovar o que alega, como bem descrito o Relatório Fiscal.

Ademais, o Relatório Fiscal observa também que a fiscalização se utilizando de técnica de amostragem não constatou o que alega o contribuinte.

Por estes motivos, o crédito previdenciário com relação à divergência foi constituído por meio de aferição indireta, consoante o que dispõe o art. 33, da Lei nº 8.212/91, parágrafos 1º, 2º e 3º, não havendo que se falar em aplicação incorreta de lei.

Da constituição de créditos relativos às rubricas PC 1 – Pró-labore contabilidade.

Equivoca-se a contribuinte neste interim, eis que as GPS's apresentadas já haviam sido consideradas pela fiscalização quando do lançamento fiscal, conforme relatório RDA – Relatório de Documentos Apresentados, onde constam as guias de pagamento devidamente discriminadas, por competência. Outrossim, pode-se verificar que as mesmas foram devidamente apropriadas ao levantamento relativo à apuração sobre o pró-labore, conforme se observa no relatório RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados.

Sendo assim, não subsistem as alegações da contribuinte neste sentido.

Das informações contidas nas GFIP's que foram retificadas em virtude das determinações da fiscalização.

A GFIP é um documento declaratório que consiste em confissão de dívida pelo sujeito passivo, conforme previsão legal (redação à época dos fatos geradores):

Lei 8.212/91

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

§ 2º As informações constantes do documento de que trata o inciso IV, servirão como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, bem como comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Decreto 3.048/99

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

§2ºA entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§ 3º A Guia de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa. (...)

(grifou-se)

Portanto, a empresa é obrigada a declarar todos os fatos geradores de contribuições sociais em GFIP, cujos valores informados constituem confissão de dívida pelo sujeito passivo.

Em relação à retificação das GFIP's, cumpre esclarecer que as informações prestadas incorretamente ou indevidamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser corrigidas por meio de nova GFIP/SEFIP, conforme estabelecido no *Manual da GFIP/SEFIP*

para usuários do SEFIP 8.4, aprovado pela IN RFB 880, de 16/10/2008. Os fatos geradores omitidos são declarados mediante a entrega de uma nova GFIP/SEFIP, **contendo todos os fatos geradores já informados.**

Como bem observado pela fiscalização, consta no sistema GFIP WEB o envio de diversas GFIPs, o que denota a tentativa da empresa em adicionar ou modificar algum dado por meio de GFIP retificadora, mas que, ao não informar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, gera uma GFIP nova e incompleta.

A contribuinte alega que, mesmo atendendo à fiscalização, o Auditor Fiscal desconsiderou todas as informações contidas nas GFIP's Retificadora e considerou que a Contribuinte não prestou informações relativas aos anos de 2007 e 2008, tal como constam nas suas GFIP's em anexo. Entretanto, o início do procedimento de fiscalização, mediante termo próprio ou qualquer outro ato escrito que o caracterize, retira do sujeito passivo a espontaneidade em denunciar irregularidades para os fins de declarar e retificar declarações referentes às contribuições previdenciárias objeto do procedimento fiscal a que está submetido.

CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

(grifou-se)

Sendo assim, ao efetuar o lançamento, a autoridade fiscal, utilizou-se das últimas informações prestadas em GFIP, eis que após o início do procedimento fiscal, ocorreu a perda da espontaneidade do sujeito passivo, devendo ser consideradas para o lançamento as últimas GFIPs enviadas. O que ocorre é que, ao identificar as GFIP's com informações incorretas, o auditor fiscal informou ao contribuinte da sua obrigação de retificá-las, eis que, além de conterem informações a respeito dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, as GFIP's constituem um importante documento para abastecer o CNIS – Cadastro Nacional de Informações Sociais, com as informações dos segurados trabalhadores.

Em relação à aplicação do percentual de multa de 112,5%, diante das mudanças legislativas ocorridas com a edição da Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/09, foi aplicado o princípio da retroatividade benigna previsto no CTN, conforme descrito no Relatório Fiscal da infração, em seu item 9 – *Da Multa Aplicada*.

Com a edição do novo diploma, estabeleceram-se dois regimes jurídicos atinentes à aplicação de multa aos débitos previdenciários: o regime anterior à MP 449/2008 e o regime posterior à MP 449/2008. Para os fatos geradores ocorridos após a edição da Medida Provisória é indubitável a aplicação do novo regime. Todavia, para os fatos geradores ocorridos em período anterior a sua vigência, para que se estabeleça a legislação mais benéfica ao contribuinte, a ótica a ser preservada é a das consequências tributárias para a infração cometida. Em outras palavras, ao considerar determinada infração, cumpre analisar quais as penalidades vigentes antes da MP

449/2008 e as agora estabelecidas para a infração em estudo, comparando-se caso a caso, qual o regime jurídico mais benéfico, se o anterior ou posterior à modificação. Neste sentido, foi editada a Súmula CARF nº 119, que assim dispõe:

“No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.” (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Verifica-se que a autoridade lançadora procedeu ao comparativo das multas, competência a competência, o que resultou na aplicação da penalidade menos severa à contribuinte, conforme cálculo exibido no Relatório SAFIS Comparação das Multas.

No entanto, em relação ao agravamento da multa, remete-se ao *Relatório Fiscal*, item 8, a fim de elucidar o seu agravamento:

“8. DO ILÍCITO TRIBUTÁRIO

8.1. O contribuinte deixou de informar nas GFIP remunerações pagas devidas ou creditadas aos segurados empregados e aos segurados contribuintes individuais.

Omitiu das folhas de pagamento importância pagas a segurados empregados e segurados contribuintes individuais no período fiscalizado (01/2006 a 12/2008).

Omitiu, ainda, das folhas retirada de pró-labore em 2006. Bem como o pró-labore lançado nas contas nº 11203030001 e 11203030002. Contabilizou em títulos impróprios de sua contabilidade fatos geradores de contribuições previdenciárias (remunerações pagas, devidas ou creditadas a contribuintes individuais e férias nos exercícios de 2007/2008. Não apresentou os arquivos digitais das folhas de pagamentos do exercício de 2006. Apesar de apresentar escrituração contábil regular, não apresentou os arquivos digitais solicitados pela fiscalização. Tais fatos foram expostos ao longo deste relatório fiscal, ficando comprovada a intenção do sujeito passivo de iludir a autoridade fazendária com a conduta sistemática durante todo o período fiscalizado, inclusive a não prestação de esclarecimentos necessários à fiscalização. Assim o fez com consciência do ato que estava praticando contra a legislação tributária, ficando caracterizado que o sujeito passivo da obrigação tributária quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

8.2. Registre-se que as considerações acima caracterizam os fatos administrativos anteriormente descritos que resultam no aludido Auto de Infração como ocorrências sistemáticas, embutidos na rotina de atividades normais da empresa, frutos de sua livre vontade, resultando na omissão das folhas de pagamento de remunerações pagas devidas ou creditadas aos segurados empregados e aos segurados contribuintes individuais e a não declaração de fatos geradores e contribuições sociais para a Previdência Social e no seu não recolhimento. Contabilização em títulos impróprios de sua contabilidade de fatos geradores de contribuição previdenciária. Além de não prestar todos os esclarecimentos necessários à fiscalização, nem apresentar arquivos digitais solicitados. Que tais fatos configuram a ocorrência do ilícito tributário de sonegação fiscal conforme preceitua o art. 71 da Lei 4.502/64.

8.3. O 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". Dessa

forma, a multa de ofício prevista no artigo art. 35A, da Lei 8.212/91 será aumentada em 50% (art. 44, § 2º da Lei 9.430/96).”

Assim, pelos motivos acima expostos, conclui-se pelo não cabimento do pedido da contribuinte de cancelamento da multa, ou o seu desagravamento, ou ainda, de aplicação em percentual diferente do que foi realizado

Da alíquota da contribuição para o SAT.

A contribuinte tem como objeto social, segundo cláusula terceira do Instrumento Particular de Consolidação do Contrato Social, arquivado em 17 de maio de 2005: "(...): *agenciamento de mão-de-obra temporária (Lei 6.019/74), agenciamento de mão-de-obra especializada, recrutamento, seleção de pessoal, treinamento merchandising, promoções e eventos, telemarketing, limpeza, conservação e higienização, copa, operação de telefonia, condução de elevadores, digitação e de motoboys*". Sendo assim, foi enquadrada na Classificação Nacional de Atividade Econômica CNAE no código 74.500 e no CNAE FISCAL 78.205.00 (mão-de-obra temporária), e nos FPAS Fundos de Previdência e Assistência Social 515 e 655.

A legislação de regência assim determina:

Lei 8.212/91

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

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: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

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.

(grifou-se)

Decreto 3.048/99

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

§ 1º As alíquotas constantes do **caput** serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.

§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

~~§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o autoenquadramento em qualquer tempo. (redação original revogada)~~

~~§ 6º Verificado erro no autoenquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos. (redação original revogada)~~

§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

§ 6º Verificado erro no autoenquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

(grifou-se)

Sendo assim, a alíquota de SAT a ser aplicada é aquela determinada pela atividade preponderante da empresa, considerando-se atividade preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Determina também a legislação que a atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V do Decreto 3.048/99.

Portanto, sendo a atividade da empresa de agenciamento de mão-de-obra temporária, tendo em vista seu CNAE fiscal 78.205.00 (mão-de-obra temporária), o Decreto 3048/99 disciplina que seja aplicada a alíquota SAT de 2%, conforme seu Anexo V, aplicando-se as alíquotas conforme a sua redação original e posteriormente modificada pelo Decreto 6.042/2007.

Diante do exposto, entende-se que a fiscalização agiu corretamente ao aplicar no lançamento a alíquota SAT de 2%.

Quanto aos custos com transporte, alimentação e habitação.

A contribuinte alega, em síntese, que por muitas vezes o trabalhador temporário é contratado para prestar serviços em outros estados e os Tomadores de Serviços são obrigados a fornecer, ainda que por intermédio da Contribuinte, transporte, alimentação e habitação, e sobre tais valores não se faz incidir a Contribuição Previdenciária ora em questão, haja vista que tais parcelas não integram o conceito de salário-de-contribuição, nos termos do artigo 28, § 9º, alínea *m*, da lei 8.212/91.

Verifica-se que o lançamento fiscal ocorreu sobre as rubricas pagas nas folhas de pagamentos a título de “REEMBOLSO TRAN” E “REEMBOLSO EXTRA FAT”, devido ao fato que, embora tenham sido solicitadas informações ao sujeito passivo a respeito destas rubricas, conforme se verifica nos TIF’s 6 e 7, o mesmo não prestou os esclarecimentos necessários à fiscalização. Assim, os reembolsos foram considerados como tributáveis para Previdência Social, sendo a base de cálculo lançada nos levantamentos: RF, RF1, R2 e R21 REEMBOLSO FOLHA, conforme planilha apresentada no Relatório Fiscal.

Sendo assim, ao não ter demonstrado à autoridade fiscal sobre o que se tratavam as rubricas em referência, a mesma efetuou o lançamento por entender tratar-se de salário de contribuição, nos termos do artigo 28, da lei 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 nº 9.528, de 10.12.97)

(grifou-se)

Sendo assim, no caso concreto, a contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório de demonstrar a existência de fato modificativo ou extintivo do seu direito, pelo que se conclui pela manutenção do levantamento sobre esta rubrica, já que a auditoria fez o lançamento conforme lei autorizadora, agindo dentro da legalidade, não havendo que se cogitar a nulidade ou cerceamento de defesa.

Quanto a consideração pela fiscalização dos valores das retenções contidos nas notas fiscais.

Equivoca-se a contribuinte mais uma vez, eis que todos os valores de retenção das notas fiscais foram considerados pela fiscalização.

Conforme se depreende dos autos, a empresa foi intimada a apresentar notas fiscais de serviço, tendo-o feito conforme se constata através do Termo de Retenção de

Documentos n.º 1, onde consta a descrição das notas entregues à fiscalização, segundo o Protocolo de Entrega de Documentos.

O Relatório Fiscal é claro quando ressalta, em seu item relativo à Glosa de Compensação, *que todas as retenções escrituradas na conta CRÉDITOS IMPOSTOS RETIDO NA FONTE, subconta INSS n.º 112.04.010007, foram apropriadas (deduzidas dos créditos ora constituído), estando relacionadas no relatório “RDA – Relatório de Documentos Apresentados”*.

Outrossim, a fiscalização apresentou planilha com o importe das retenções no período fiscalizado, descrevendo detalhadamente, por competência, os valores considerados. Observa-se que a contribuinte não trouxe nenhum documento que demonstrasse que os valores não foram considerados corretamente, que a planilha apresentada não corresponderia à realidade encontrada pela fiscalização nos documentos a ela apresentados.

Segundo as regras processuais que disciplinam a distribuição do ônus da prova, a demonstração dos fatos extintivos, impeditivos e modificativos incumbe a quem os alega, portanto, à contribuinte.

Sendo assim, no caso concreto, a contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório de demonstrar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, pelo que se conclui pela improcedência dos argumentos da contribuinte também neste interim.

Quanto as retenções procedidas pelos tomadores de serviços e os recolhimentos efetuados em GPS. Alegação que estas seriam suficientes para extinguir o crédito tributário apurado.

Conforme se verificou ao longo deste voto e após as colocações anteriores, bem como ao já exposto pela DRJ de origem, verifica-se que de fato todos os pagamentos efetuados pela contribuinte antes da ação fiscal foram considerados, assim como os valores das retenções, motivo pelo qual não prevalece o entendimento que os valores pagos através de GPS e de retenção por parte dos tomadores de serviços, seriam suficientes para que os créditos tributários fossem extintos por pagamento.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

