



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10480.722855/2010-73</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.611 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PLENO CONSULTORIA E SERVICOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006, 01/05/2006 a 31/12/2008

IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DE MATÉRIA SUBMETIDA À APRECIÇÃO DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF nº 01.

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

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. CONTROLE ADMINISTRATIVO. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. SÚMULA CARF Nº 171.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF é mero instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte, não sendo requisito legal para a validade do lançamento. Somente a lei pode estabelecer os elementos essenciais para a constituição do crédito tributário e o MPF não está entre eles, não havendo, portanto, fundamento para declaração de nulidade do ato administrativo.

LIVRO DIÁRIO. EFEITOS FISCAIS

A empresa, mesmo desobrigada, que opta por apresentar o Livro Diário e/ou Razão ao Fisco, não pode se opor ao efeito probante que a escrituração contábil produz.

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. PRESUNÇÃO DE DESCONTO.

O desconto das contribuições sociais da remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais sempre se presume feito por força de disposição expressa da lei.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS. AFERIÇÃO INDIRETA.**

A não apresentação de documentos solicitados pela fiscalização e necessários à quantificação direta do fato gerador enseja o lançamento aferido, com fulcro no art. 33, § 3º da Lei 8212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

**ÔNUS DA PROVA.**

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

**RETIFICAÇÃO DE GFIP DURANTE A AÇÃO FISCAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO.**

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

**DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF Nº 163.**

A prova produzida em processo administrativo tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias relacionadas a incidência de contribuições sobre salário alimentação concedido *in natura*, terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, auxílio-doença, auxílio-acidente e férias usufruídas; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Sílvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por PLENO CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA (e-fls. 2689/2711), em face do Acórdão nº. 12-100.886 (e-fls. 2659/2678), proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, que deu provimento parcial à impugnação, reduzindo o crédito tributário objeto do auto de infração DEBCAD 37.292.474-3, do montante original de R\$ 326.424,48 para o valor de R\$ 149.718,92.

Na origem o Auto de Infração foi lavrado pela fiscalização, conforme descrição a seguir:

- Auto de Infração (AI) DEBCAD nº 37.292.474-3, valor original de R\$ 326.424,48, acrescido de juros, multa de ofício e de mora, em razão da não comprovação dos recolhimentos das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais, não declarados em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

O Relatório Fiscal informa que o Auto de Infração Debcad 37.292.474-3 foi lavrado em razão da não comprovação dos recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados (arts. 20 e 21 da Lei nº 8.212/1991), relativamente à remuneração paga no período fiscalizado, bem como de fatos geradores que, segundo a fiscalização, não haviam sido declarados em GFIP até o início da ação fiscal (art. 32 da Lei nº 8.212/1991).

Consta que o procedimento fiscal teve início formal em 14/05/2010 (MPF nº 04.1.01.00-2010-00473-5), com ciência por Termo de Início, e que em 07/06/2010 houve Termo de Intimação Fiscal nº 01 para apuração das contribuições do período 01/2006 a 12/2008, com lavratura subsequente de Termos de Intimação nº 02 a 07.

A empresa é descrita como prestadora de serviços de agenciamento de mão de obra temporária e serviços correlatos, enquadrada em CNAE próprio e vinculada aos FPAS 515 e 655. A fiscalização aponta que o auto foi estruturado por levantamentos (por FPAS), destinados a segregar e evidenciar bases de cálculo, recolhimentos apropriados e método de apuração, com consolidação em relatórios anexos (“RL” e “DD”).

No tocante aos fatos geradores, o Relatório descreve, em síntese: (i) divergências entre folhas de pagamento e GFIP quanto às contribuições retidas dos segurados empregados, com descrição do material analisado (folhas em papel e arquivos “TXT”), e registro de que, em determinadas competências, prevaleceram as folhas impressas em razão de inconsistências com o meio digital; (ii) identificação de pagamentos a contribuintes individuais extraídos da contabilidade (livros diários e razão) e não declarados em GFIP, com sucessivas intimações para apresentação de recibos e posterior disponibilização de planilha para identificação, permanecendo parte dos prestadores como “não identificados”, culminando em lançamento e cálculo de contribuição à alíquota de 11% e lavratura de autos correlatos por infrações conexas; (iii) apontamento de pró-labore das sócias sem declaração em GFIP; (iv) valores pagos nas folhas sob rubricas de “reembolso” (transporte e “extra faturamento”), que, por ausência de esclarecimentos no prazo das intimações, foram considerados como base tributável; (v) divergências entre folha e RAIS, tratadas como insuficientemente esclarecidas, com menção ao uso de aferição indireta com amparo no art. 33 da Lei nº 8.212/1991 (incluindo transcrição de seus parágrafos sobre exibição documental e lançamento de ofício em caso de recusa/sonegação); e (vi) salário-utilidade alimentação, com referência à ausência de comprovação de adesão ao PAT no período integral, utilização de informação obtida em processo anterior para fixar a data de inscrição (30/06/2008) e enquadramento do benefício como parcela integrante do salário-de-contribuição até o atendimento dos requisitos legais, com base no art. 28, § 9º, “c”, da Lei nº 8.212/1991 e menção a dispositivos da Lei nº 6.321/1976.

O Relatório também registra que foram apropriados/deduzidos do crédito constituído os recolhimentos efetuados via GPS (códigos 2100 e 2119), bem como as retenções escrituradas em conta contábil específica (INSS retido na fonte), mencionando que valores declarados em GFIP antes do início da ação fiscal não foram objeto de lançamento por já estarem constituídos por efeito declaratório.

Ao final, a fiscalização sustenta, em enquadramento próprio, a ocorrência de ilícito tributário e conduta sistemática de omissões, com referência à representação fiscal para fins penais e à caracterização de “sonegação” em sentido amplo (art. 71 da Lei nº 4.502/1964), indicando ainda aplicação de multas conforme distintos marcos temporais (antes/depois da MP nº 449/2008 convertida na Lei nº 11.941/2009), inclusive com comparativo de norma mais benéfica (CTN, art. 106, II, “c”) e, em parte dos levantamentos, aplicação de multa de ofício com agravamento de 50%. Por fim, lista os elementos de prova utilizados (contrato social, livros contábeis, folhas, GFIP, extratos, amostragens, PAT, DIPJ, procuração etc.), relaciona os demais autos de infração lavrados no mesmo procedimento e indica a composição documental integrante do lançamento (DD, RL, FLD, vínculos, MPF, termos de intimação, termos de retenção/devolução e TEPF).

Devidamente intimado o sujeito passivo apresentou impugnação rebatendo integralmente os fundamentos do auto de infração.

Foi proferido o acórdão 12-62.328 pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, e-fls. 2533/2546 julgando improcedente a impugnação para manter o crédito tributário.

Na sequência o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2551/2628) se insurgindo contra o acórdão da DRJ. O recurso foi atribuído a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Carf.

Ao analisar o processo, o colegiado entendeu que o acórdão proferido não abarcou em sua totalidade aquilo que foi questionado pelo contribuinte em sua impugnação, e votou pela declaração de nulidade do julgamento para que outro fosse proferido, em observância ao princípio da ampla defesa, conforme acórdão 2202003.778 (e-fls. 2631/2638), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

A decisão de primeira instância deverá conter relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências, conforme estabelecido no Decreto 70.235, de 1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, declarar a nulidade da decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à primeira instância para que seja proferido um novo julgamento.

Conforme despacho de e-fl. 2643, o processo foi encaminhado a DRJ para que fosse proferida nova decisão.

Foi então proferido novo acórdão (e-fls. 2659/2678), de nº 12-100.886, pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, o qual em segunda análise houve por bem dar provimento parcial à impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido.

A seguir transcrevo a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006, 01/05/2006 a 31/12/2008

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

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

**LIVRO DIÁRIO. EFEITOS FISCAIS**

A empresa, mesmo desobrigada, que opta por apresentar o Livro Diário e/ou Razão ao Fisco, não pode se opor ao efeito probante que a escrituração contábil produz.

**CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. PRESUNÇÃO DE DESCONTO.**

O desconto das contribuições sociais da remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais sempre se presume feito por força de disposição expressa da lei.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS. AFERIÇÃO INDIRETA.**

A não apresentação de documentos solicitados pela fiscalização e necessários à quantificação direta do fato gerador enseja o lançamento aferido, com fulcro no art. 33, § 3º da Lei 8212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

**ÔNUS DA PROVA.**

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

**RETIFICAÇÃO DE GFIP DURANTE A AÇÃO FISCAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO.**

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

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

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

**DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

Indefere-se o pedido de diligência quando esta se mostrar prescindível.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O sujeito passivo foi intimado do resultado do novo julgamento realizado pela DRJ, pela via eletrônica, em 13/09/2018 conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fl. 2686.

Foi apresentado novo Recurso Voluntário (e-fls. 2689/2711) em 08/10/2018, conforme Termo de Solicitação de Juntada e-fl. 2687, no qual se reproduz os mesmos ofertados em sede de impugnação e podem ser assim sintetizados em tópicos:

**A) Lavratura do Auto por Servidor Incompetente** - Sustenta-se nulidade do auto de infração em razão da inclusão de Auditor-Fiscal no MPF sem a devida ciência ao contribuinte, em afronta à Portaria RFB nº 11.371/2007 e ao Decreto nº 70.235/72, bem como pela ausência de comprovação de prorrogação válida do MPF, o que comprometeria a competência do agente atuante.

**B) Ausência de Mandados de Prorrogação do MPF** - Alega-se que não houve comunicação formal e tempestiva das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal relativamente às contribuições previdenciárias, violando os princípios da publicidade, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, o que acarretaria a nulidade integral do lançamento.

**C) Impossibilidade de Constituição do Crédito com Base no Livro Diário** - A Recorrente, optante pelo lucro presumido, afirma não estar obrigada à manutenção do Livro Diário, mas apenas do Livro Caixa. Sustenta que a fiscalização se baseou em livro dispensado por lei e sequer solicitou o Livro Caixa, caracterizando cerceamento de defesa e invalidando o lançamento.

**D) Ilegitimidade para Exigir Contribuição dos Segurados** - Argumenta-se que as contribuições previdenciárias dos segurados têm como contribuintes os próprios trabalhadores. Como os valores foram pagos integralmente aos beneficiários, eventual ausência de retenção configuraria infração acessória da fonte pagadora, não legitimando a exigência do tributo principal contra a empresa.

**E) Alíquota Aplicada aos Segurados** - Sustenta-se que a fiscalização aplicou indevidamente a alíquota mínima de 8%, quando os salários dos segurados se enquadrariam em faixa inferior, sujeita à alíquota de 7,65%, conforme a legislação vigente à época.

**F) Desconsideração de Esclarecimentos e Provas já sob Guarda da Fiscalização** - A Recorrente afirma que as divergências entre RAIS e folhas de pagamento decorriam da inclusão de verbas indenizatórias e rescisórias, fato esclarecido oportunamente. A fiscalização, contudo, teria ignorado documentos já disponíveis e recorrido indevidamente à aferição indireta, inclusive com aplicação retroativa de norma.

**G) Constituição de Crédito sobre Valores Já Pagos (Pró-labore)** - Sustenta-se que as contribuições incidentes sobre o pró-labore das sócias já haviam sido recolhidas via GPS, com indicação expressa dessa natureza, o que tornaria nula a exigência correspondente.

**H) Desconsideração das GFIP Retificadas** - Alega-se que as GFIP foram retificadas por determinação da própria fiscalização, dentro do prazo, mas posteriormente desconsideradas, gerando lançamento indevido e aplicação de multa qualificada, apesar da regularização tempestiva.

**I) Inscrição da Recorrente no PAT** - Defende-se a não incidência de contribuição previdenciária sobre alimentação fornecida aos empregados, por estar a empresa inscrita no PAT

desde 2004, com validade por prazo indeterminado. Sustenta-se a ilegalidade da Portaria nº 66/2003 ao impor recadastramento e cancelar isenção prevista em lei.

**J) Reembolso de Transporte e Quilometragem** - Argumenta-se que os valores pagos a título de reembolso de transporte possuem natureza indenizatória, não compondo o salário-de-contribuição, conforme legislação e jurisprudência consolidada do STJ.

**K) Verbas de Natureza Indenizatória (1/3 de férias, horas extras, aviso prévio, auxílio-doença)** - Sustenta-se a impossibilidade de incidência de contribuição previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória, à luz da jurisprudência do STF e do STJ, bem como a necessidade de lei complementar para eventual ampliação da base de custeio.

**L) Valores de Retenção em Notas Fiscais** - Alega-se que os valores efetivamente retidos pelos tomadores de serviços, conforme notas fiscais, são superiores aos considerados pela fiscalização, impondo-se nova apuração ou diligência.

**M) Extinção do Crédito por Pagamento e Retenção** - Defende-se que as retenções efetuadas pelos tomadores (art. 31 da Lei nº 8.212/91) somadas aos recolhimentos via GPS seriam suficientes para extinguir o crédito tributário por pagamento e compensação.

**N) Descumprimento de Decisão Judicial Transitada em Julgado** - A Recorrente afirma estar amparada por decisão judicial definitiva que afasta a incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de alimentação, a qual não teria sido observada pela fiscalização.

**O) Créditos Constituídos em Desacordo com Decisões Judiciais** - Alega-se que o lançamento desconsiderou decisões judiciais favoráveis à Recorrente que afastam a incidência de contribuições sobre 1/3 de férias, aviso prévio indenizado, auxílio-doença, auxílio-acidente e férias usufruídas.

**P) Desconsideração de Pagamentos Anteriores ao Auto - Inobservância do art. 156 Incisos I e II do Código Tributário Nacional - CTN** - Sustenta-se violação ao art. 156 do CTN, pois a fiscalização não considerou pagamentos e compensações já realizados antes da lavratura do auto, especialmente aqueles decorrentes de retenções na cessão de mão de obra.

**Q) Impossibilidade de desconsiderar as informações contidas nas GFIPs que foram retificadas em virtude das determinações da fiscalização** - Reitera-se que as GFIP retificadas, apresentadas antes da autuação e por determinação fiscal, foram indevidamente desconsideradas, bem como as retenções legais, culminando em lançamento excessivo e multa indevida.

Ao final, a recorrente requer o conhecimento e o provimento integral do Recurso Voluntário, com a anulação total do Auto de Infração.

Em seguida, os autos foram novamente remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo. No entanto, quanto aos demais requisitos de admissibilidade, entendo que deva ser apenas parcialmente conhecido, vez que, conforme comprovado nos autos, parte da matéria constante do recurso já fora deferida pela decisão de piso e outra parte foi submetida a questionamento judicial.

O contribuinte se insurge contra a inclusão da parcela paga *in natura* na base de cálculo das contribuições previdenciárias, alegando sua adesão ao PAT.

Ocorre que a decisão recorrida deu provimento ao pleito do contribuinte, para excluir do lançamento os valores referentes a salário utilidade alimentação, com abatimento do valor glosado de R\$ 176.705,56, vejamos:

55. Deste modo, nos termos do Artigo 26-A, §6º, II, “a” do Decreto 70.235/72, bem como do inciso II do artigo 19 da Lei 10.522/2002, deve-se ser observado o disposto nas orientações exaradas no referido Parecer e Ato Declaratório da PGFN, as quais se manifestam no sentido de que não deve incidir contribuições previdenciárias sobre os valores correspondentes ao salário alimentação concedido *in natura* aos empregados, devendo ser integralmente excluídos do presente lançamento os levantamentos “SU” e “SU1” relativos à “Salário Utilidade Alimentação”, uma vez que foram efetuados apenas pela ausência de adesão regular ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT (fls. 82/83).

56. Portanto, deverão ser excluídos do presente lançamento os seguintes valores, extraídos do Relatório “Discriminativo do Débito – DD” (fls. 05/23), cujos subtotais por levantamento foram reproduzidos no Relatório Fiscal (fls. 75).

Nesse sentido não merece conhecimento a matéria por falta de interesse de agir do recorrente.

Ademais, conforme relatado pelo próprio recorrente há concomitância entre matéria abordada no recurso em análise e questões já submetidas ao crivo do poder Judiciário.

Nesse sentido, por vinculação obrigatória, entendo por aplicar o verbete da Súmula CARF nº. 1, que diz:

#### Súmula CARF nº 1

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

Conforme se verifica nos tópicos O,O.1, O.2, O.3, do Recurso Voluntário, o recorrente informa possuir decisões judiciais favoráveis que afastam a incidência de contribuições sobre 1/3 de férias, aviso prévio indenizado, auxílio-doença, auxílio-acidente e férias usufruídas.

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

Aplica-se ao caso o entendimento da Súmula acima no sentido de que a propositura, pelo contribuinte, de ação judicial com o propósito de discutir os termos da relação tributária importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Nesse sentido, havendo o trânsito em julgado das demandas judiciais de forma favorável ao Sujeito Passivo, extinguindo a obrigação tributária, a declaração de concomitância não traz qualquer prejuízo às partes, pois caberá à Administração Tributária cumprir a decisão judicial definitiva de mérito.

Portanto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer as matérias relacionadas a incidência de contribuições sobre salário alimentação concedido *in natura*, terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, auxílio-doença, auxílio-acidente e férias usufruídas.

## 2. Preliminares

### **Lavratura de auto de infração por servidor incompetente e ausência de prorrogação tempestiva dos Mandados de Procedimento**

A recorrente sustenta a nulidade do Auto de Infração em razão de vícios insanáveis no procedimento fiscal, notadamente pela atuação de servidor incompetente. Aduz que a fiscalização teve início por meio de Mandado de Procedimento Fiscal que designou auditores específicos, contudo, no curso dos trabalhos, houve a inclusão de novo Auditor Fiscal sem a prévia e indispensável ciência do contribuinte, em afronta direta às disposições da Portaria RFB nº 11.371/2007.

Entende que tal suposta irregularidade compromete a validade dos atos praticados, uma vez que a legislação exige comunicação formal de qualquer alteração no Mandado de Procedimento Fiscal, sob pena de nulidade, nos termos do art. 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972.

O recorrente também alega que não há nos autos comprovação válida da prorrogação tempestiva do Mandado de Procedimento Fiscal. Embora a norma admita prorrogações do prazo de fiscalização, estas devem ser formalizadas por ato da autoridade competente e comunicadas ao sujeito passivo, em observância ao princípio da publicidade dos atos administrativos.

Alega que no caso concreto, foram lavrados termos de ciência e de continuidade do procedimento de forma confusa e restrita a determinados tributos, sem esclarecimento quanto à efetiva extensão da fiscalização, especialmente no que se refere às contribuições previdenciárias.

Ademais, após o encerramento do prazo inicial do Mandado de Procedimento Fiscal, não houve comunicação regular acerca da prorrogação da fiscalização relativa à Previdência Social, nem foram disponibilizados os documentos que comprovassem a validade dessas prorrogações. Tal omissão impediu o Recorrente de aferir a competência funcional do Auditor Fiscal que deu prosseguimento aos trabalhos e, posteriormente, lavrou o Auto de Infração, configurando violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Diante desse cenário, o Recorrente afirma que a fiscalização prosseguiu de forma irregular após a expiração do Mandado de Procedimento Fiscal, sem observância das formalidades legais exigidas, o que conduz à conclusão de que o Auto de Infração foi lavrado por servidor incompetente. Assim, requer o reconhecimento da nulidade integral da atuação fiscal, em razão das graves violações ao procedimento legal e aos princípios constitucionais que regem a atuação da Administração Tributária.

As hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Nos termos do referido dispositivo são tidos como nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que não ocorreu no caso em análise.

O contribuinte aduz a nulidade do auto de infração por ausência de cientificação das prorrogações do MPF ocorrida(s) durante a fiscalização e a lavratura do Auto de Infração por auditor não autorizado anteriormente.

Inicialmente vale lembrar que à época do lançamento vigia a Portaria nº 11.371 de 2007, conforme ressaltado pelo próprio recorrente, que dispunha sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelecia normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Da dicção dos artigos 4º e 18 da referida Portaria extraem-se os seguintes pontos:

#### DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

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](http://www.receita.fazenda.gov.br), com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

(...)

Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo das alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração.

(...).

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.

Ao contrário do que afirma o Recorrente não há nenhuma irregularidade no procedimento, tendo em vista que as prorrogações e eventuais alterações do MPF poderiam ter ser verificadas pelo contribuinte no sítio da RFB.

Há que se ponderar que o MPF é ato de controle interno. Compreende, antes de tudo, medida administrativa organizacional, para controle do trabalho e informação ao contribuinte de que a ação fiscal levada a cabo junto a ele é de conhecimento do comando do órgão e como ele poderá se certificar de existência de tal procedimento administrativo.

Cumprе enfatizar que o MPF não é requisito formal do auto de infração, dentre aqueles arrolados no artigo 10 do decreto nº 70.235 de 1972. Portanto, inexistem quaisquer dos vícios que poderiam levar à nulidade do auto de infração, contendo todos os elementos postos na norma.

Ademais a matéria não comporta maiores discussões, sendo pacífico o entendimento neste Conselho, que eventual irregularidades do MPF não acarreta a nulidade do lançamento, consubstanciado na Súmula CARF nº 171, abaixo reproduzida e de observância obrigatória por parte de seus membros:

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

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

#### **Ausência de solicitação de livro caixa e utilização de informações do livro caixa**

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

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

Nesse tocante, andou bem a decisão de piso, ao observar que houve uma alteração legislativa inaugurada pelo Decreto 3.265, de 29/11/1999, que alterou o parágrafo 16 do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, a expressão “são dispensadas” para “são desobrigadas”, em consonância com o art. 45, parágrafo único, da Lei n. 8.981/1995.

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

Deve ser ressaltado que a escrituração de livros contábeis é uma obrigação acessória, sendo certo que em relação ao Livro Diário, estava o sujeito passivo desobrigada a

cumpri-la, fato que por si só, não afasta a presteza das informações contidas no referido documento.

No caso que se cuida, ainda que tenha sido intimada a apresentar o Livro Diário, a recorrente fez a opção por apresentá-lo, mesmo estando desobrigada de fazê-lo.

Em parte, as informações obtidas através da análise do referido documento foram utilizadas pela Fiscalização como elementos de prova para o presente lançamento.

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

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

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

#### **Impossibilidade de atribuir o pagamento da contribuição previdenciária dos segurados quando foi pago integralmente pela fonte ao beneficiário**

O recorrente sustenta a sua ilegitimidade para figurar no polo passivo da exigência, ao argumento de que a contribuição previdenciária em debate é devida exclusivamente pelos segurados, nos termos do art. 195, II, da Constituição Federal e dos arts. 12 e 20 da Lei nº 8.212/91. Afirma que a atribuição legal conferida à fonte pagadora limita-se à responsabilidade pela retenção e recolhimento, não havendo transferência da condição de contribuinte.

Alega que, no caso concreto, houve pagamento integral dos valores brutos aos segurados, sem a realização da retenção, o que não autoriza a cobrança da contribuição diretamente da tomadora de serviços. Eventual irregularidade, segundo defende, configuraria apenas descumprimento de obrigação acessória, passível de penalidade própria, mas insuficiente para legitimar a exigência do tributo principal.

Ressalta que a ausência de retenção não exonera os segurados do dever de oferecer os valores à tributação, sob pena de enriquecimento ilícito, entendimento que afirma ser pacífico na esfera administrativa. Por fim, sustenta que exigir da recorrente a contribuição não retida implicaria utilizar o tributo como sanção, em afronta ao art. 3º do CTN, razão pela qual requer a anulação do Auto de Infração.

Nesse tópico se faz necessário relembrar que a legislação previdenciária atribui responsabilidade direta à empresa pelo recolhimento das contribuições devidas, independentemente de ter ocorrido, ou não, o desconto no momento do pagamento ao segurado. O § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991 estabelece presunção legal de que o desconto foi efetuado

de forma regular e tempestiva, vedando expressamente à empresa invocar eventual omissão como meio de se eximir do recolhimento.

Nesse contexto, a norma afasta a distinção pretendida entre contribuinte e responsável para fins de exigibilidade do crédito previdenciário. Ainda que a contribuição tenha como fato gerador rendimentos pagos ao segurado, a lei impõe à empresa a obrigação integral pelo recolhimento, tornando-a responsável pelo valor que deixou de descontar ou que arrecadou em desacordo com a legislação.

Assim, a ausência de retenção não descaracteriza a sujeição passiva da empresa, mas, ao contrário, reforça sua responsabilidade legal, pois o ordenamento presume o desconto e imputa à fonte pagadora o ônus de recolher a quantia correspondente.

Não há, portanto, razão para afastar o lançamento neste ponto.

### **3. Mérito**

#### **Da alíquota aplicada no desconto dos segurados**

No tocante à alíquota da contribuição previdenciária incidente sobre os segurados, o recorrente sustenta que, caso fosse devida, não deveria ser aplicada a alíquota de 8%, mas sim o percentual de 7,65%, com fundamento no art. 17, inciso II, da Lei nº 9.311/1996.

Tal argumentação não merece acolhimento, uma vez que o dispositivo legal invocado refere-se ao período de vigência da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), não possuindo aplicabilidade ao intervalo temporal objeto do presente lançamento. Para a contribuição previdenciária, a Lei nº 8.212/1991, em seu art. 20, estabelece alíquota mínima de 8%, a qual foi corretamente observada.

Ressalte-se, ainda, que embora o recorrente alegue que a autoridade fiscal teria tido acesso aos valores pagos aos segurados por meio das folhas de pagamento identificadas como “MOT” e “CLT”, o lançamento efetuado decorreu de procedimento de aferição indireta, nos termos do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, em razão da ausência das bases de cálculo nessas folhas salariais, conforme expressamente consignado no Relatório Fiscal.

#### **Da desconsideração dos esclarecimentos cujos documentos de comprovação estavam sob a guarda da própria fiscalização**

O recorrente afirma que, ao ser intimado por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 06, prestou tempestivamente os esclarecimentos solicitados acerca das divergências apontadas entre as folhas de pagamento e as informações constantes das RAIS. Segundo esclareceu, tais diferenças decorriam do fato de que, à época, as RAIS englobavam não apenas verbas de natureza remuneratória, mas também parcelas indenizatórias e rescisórias pagas aos empregados celetistas e trabalhadores temporários.

Sustenta que toda a documentação necessária à comprovação dessas informações — incluindo folhas de pagamento e rescisões trabalhistas — já se encontrava sob a guarda da própria fiscalização, de modo que a verificação das divergências poderia ser realizada diretamente a partir dos elementos disponíveis nos autos. Apesar disso, a autoridade fiscal teria desconsiderado integralmente os esclarecimentos apresentados, sem proceder à análise da documentação existente.

Alega, ainda, que a fiscalização optou por tributar a diferença apurada entre os valores declarados na RAIS e aqueles constantes das folhas de pagamento, valendo-se do instituto da aferição indireta previsto na Lei nº 8.212/1991, o que reputa indevido diante da existência de elementos suficientes para a apuração direta da base de cálculo.

Por fim, o recorrente sustenta que o método de aferição utilizado somente poderia ser aplicado a fatos geradores ocorridos após a vigência da Lei nº 11.941/2009, não sendo admissível sua utilização para alcançar períodos anteriores, referentes aos exercícios de 2006, 2007 e 2008, sob pena de violação ao art. 144 do Código Tributário Nacional.

Nesse ponto trago trecho elucidativo da decisão de piso no sentido de que o recorrente não se desincumbiu de seu ônus de provar as suas alegações:

#### DA AFERIÇÃO INDIRETA

28. Exatamente em função apresentação deficitária da documentação e de esclarecimentos, amplamente explicitada no Relatório Fiscal, ocorreu o lançamento da diferença entre a RAIS e a Folha de Pagamento, tendo a autoridade fiscal assim se manifestado (fls. 81):

*“o contribuinte prestou esclarecimentos insuficientes, sem comprovar o que alega. Não se sabendo quais os outros motivos, já que o contribuinte discorre apenas sobre um. Ademais a fiscalização utilizando-se da técnica da amostragem não constatou o que alega o contribuinte. É importante destacar que foi juntada ao Termo de Intimação no 06 planilha com as divergências apontadas. Assim sendo, os créditos previdenciários com relação à divergência foi constituído por meio de aferição indireta, consoante o que dispõe o art. 33, da Lei no 8.212/91, cujos parágrafos 1º 2º e 3º serão transcritos a seguir”.*

29. Ressalta, ainda, que “nas competências 13/2007 e 13/2008 (13º salário) a divergência foi corrigida” (fls. 82).

30. Portanto, a alegação genérica de que a diferença refere-se a verbas remuneratórias indenizatórias e rescisórias, estando todos os documentos sob a guarda da fiscalização, que os desconsiderou, não é suficiente para afastar a aferição efetuada.

31. Cabia a empresa trazer aos autos esclarecimentos específicos das divergências apontadas, assim como o conjunto probatório de suporte, nos termos do art. 373,

inciso II, do Código de Processo Civil – CPC (Lei no 13.105/2015), mas não o fez, devendo suportar o ônus legal de sua omissão.

**Da constituição de créditos tributários cujos pagamentos já tinham sido realizados, dos valores retidos em notas fiscais e extinção do crédito por pagamento e retenção**

Aduz o contribuinte que a autuação deixou de verificar GPS's pagas, inclusive relacionadas ao pro-labore das sócias Cleonides Lourenço da Silva e Sônia Maria Lourenço da Silva.

Defende-se que as retenções efetuadas pelos tomadores (art. 31 da Lei nº 8.212/91) somadas aos recolhimentos via GPS seriam suficientes para extinguir o crédito tributário por pagamento e compensação.

Ocorre que, conforme se verifica dos autos, assim como da decisão proferida pela DRJ, tais pagamentos restaram devidamente observados:

41. Com relação aos pagamentos efetuados, consta no Relatório Fiscal que (fls. 84):

*“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 constituído, estando relacionadas no relatório ‘RDA Relatório de Documentos Apresentados’, anexo a este auto de infração”.*  
(...)

*“Da mesma forma, todas as retenções escrituradas na conta CRÉDITOS IMPOSTOS RETIDOS NA FONTE, sub-conta INSS no 112.04.010007, foram apropriadas (deduzidas dos créditos ora constituído), estando relacionadas no relatório ‘RDA – Relatório de Documentos Apresentados’, anexo a este auto de infração.*

42. De fato, constam no referido RDA (fls. 24/29) diversos créditos do contribuinte, devidamente apropriados no presente lançamento, não logrando êxito a impugnante quando genericamente afirma que não foram analisadas as GPS pagas pela Impugnante durante todo o decorrer do ano de 2006.

43. Caberia à empresa relacionar eventuais créditos ausentes no referido RDA, assim como no “Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA” (fls. 30/55), mas não se sucumbiu do ônus que lhe cabia, consoante art. 373, II, do Código de Processo Civil (Lei no 13.105/2015), não tendo sido juntado aos autos qualquer documento que sustente suas alegações genéricas.

44. Se tivesse verificado os referidos relatórios RDA/RADA, constataria, por exemplo, que as poucas GPS anexadas na Impugnação (fls. 2257/2261), onde informa que são relativas a pagamento de pró-labore das sócias CLEONIDES LOURENÇO DA SILVA e SÔNIA MARIA LOURENÇO DA SILVA, foram efetivamente aproveitadas durante a ação fiscal (fls. 24/25).

45. Informa a Impugnante que, atendendo à determinação da Receita Federal do Brasil, procedeu às retificações nas GFIPs dentro do prazo estabelecido no Termo de Intimação nº 06, tendo sido desconsideradas pelo Auditor Fiscal as informações relativas aos anos de 2007 e 2008, não cabendo a multa punitiva no percentual de 112,5% incidente sobre os pretensos créditos tributários que supostamente não tinham sido informados.

46. No entanto, somente a denúncia espontânea seria capaz de excluir a responsabilidade pela infração cometida, mas esta não se configurou no presente caso. De fato, “não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração”, consoante o disposto no art. 138, parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei no 5.172/1966).

47. Assim, eventual retificação de GFIP, durante a ação fiscal, não afasta a multa aplicada, apenas corrige eventuais distorções de informações dos segurados trabalhadores no CNIS – Cadastro Nacional de Informações Sociais, instrumento essencial para concessão de benefícios previdenciários.

Dessa forma não merece acolhimento a alegação recursal.

**Da impossibilidade de desconsiderar as informações contidas nas gfip's que foram retificadas em virtude das determinações da fiscalização:**

A Recorrente relata que, ao receber o Termo de Intimação nº 06, foi formalmente instada a promover a retificação das GFIP, com a finalidade de prestar corretamente todas as informações de interesse da Previdência Social, relativas aos fatos geradores, contribuições, deduções e demais dados correspondentes ao período fiscalizado, em conformidade com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991.

Afirma que cumpriu integralmente a determinação da Receita Federal do Brasil, efetuando as retificações das GFIP dentro do prazo estipulado e conforme expressamente exigido no referido termo de intimação.

Sustenta, contudo, que, apesar do atendimento às exigências da fiscalização, o Auditor Fiscal desconsiderou as informações constantes das GFIP retificadoras e concluiu, de forma indevida, que não teriam sido prestadas informações referentes aos exercícios de 2007 e 2008, em desacordo com os dados efetivamente apresentados pela Recorrente e juntados aos autos.

Conforme se verifica dos autos, a tese apresentada não merece acolhimento. A legislação tributária é expressa ao estabelecer que somente a denúncia espontânea é apta a afastar a responsabilidade pela infração, o que não se verifica na hipótese em exame. Nos termos do art. 138, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, não se considera espontânea a regularização promovida após o início de procedimento administrativo ou de ação fiscal relacionada à infração apurada.

No caso concreto, as retificações das GFIP foram realizadas em resposta a termo de intimação fiscal, ou seja, quando a fiscalização já se encontrava em curso. Nessas circunstâncias, a providência adotada pela recorrente não possui o condão de elidir a penalidade aplicada, porquanto não caracteriza iniciativa voluntária anterior à atuação do Fisco.

Ressalte-se, ainda, que a retificação das GFIP durante a ação fiscal tem como finalidade precípua corrigir ou complementar informações cadastrais e contributivas dos segurados no CNIS, sistema indispensável à correta concessão de benefícios previdenciários. Tal ajuste, contudo, não afasta a infração já consumada nem impede a aplicação da multa prevista em lei, limitando-se a sanar inconsistências informacionais, sem efeitos excludentes de responsabilidade tributária.

### **Impossibilidade de considerar os valores de reembolso de transporte na composição da base de cálculo das contribuições previdenciárias**

Outro aspecto de elevada relevância que, segundo a recorrente, compromete a validade da autuação fiscal consiste no enquadramento, como verba tributável, dos valores pagos a título de reembolso de despesas com transporte aos segurados, seja por meio de pagamento em espécie, seja mediante concessão de vale-transporte.

Sustenta que, em razão de exercer atividade de locação e agenciamento de mão de obra, seus contratantes frequentemente exigem que os trabalhadores disponham de veículo próprio para a execução dos serviços, circunstância que enseja o ressarcimento das despesas correspondentes, com nítido caráter indenizatório.

Acrescenta, por fim, que o entendimento acerca da natureza não tributável dessas verbas encontra-se consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

Da análise dos autos, entendo que não assiste razão ao recorrente diante da ausência de comprovação, conforme bem pontuado pela decisão de piso:

57. Durante a ação fiscal, a autoridade fiscal solicitou informações ao sujeito passivo a respeito das rubricas “REEMBOLSO TRAN” e “REEMBOLSO EXTRA FAT”, constantes das folhas de pagamento, conforme se verifica nos TIF’s 6 e 7, não tendo o contribuinte prestado os esclarecimentos necessários à fiscalização, o que motivou o presente lançamento.

58. Embora a Impugnante alegue que as verbas de reembolso de folhas de pagamentos, a título de “REEMBOLSO TRAN” e “REEMBOLSO EXTRA FAT”, refiram-se a reembolsos de transportes pagos a segurados, também não trouxe aos autos qualquer prova de suas alegações, ônus que lhe cabe, conforme o já referenciado art. 373, II, do CPC.

59. Neste sentido, pela ausência de provas de suas alegações, deve a Impugnante suportar o ônus de sua inércia.

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

### **Do pedido para realização de diligência**

Alega o recorrente que os valores efetivamente retidos pelos tomadores de serviços, conforme notas fiscais, são superiores aos considerados pela fiscalização, impondo-se nova apuração ou diligência.

No tocante a tal pedido, verifico que se trata de reiteração do mesmo pleito realizado em sede de impugnação e que foram devidamente rechaçados pela decisão de piso, vejamos:

64. A Impugnante alega que os valores considerados pela Fiscalização a título de retenção foram inferiores aos valores constantes das Notas Fiscais de Serviços por ela emitidas, requerendo diligência para nova apuração.

65. Contudo, o momento oportuno para a produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação. Portanto, a Recorrente deveria ter trazido prova aos autos prova de suas alegações, em especial as Notas Fiscais de Serviço por ela emitidas, em respeito ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo tributário, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, consoante o disposto no § 4º, art. 16, do Decreto no 70.235/1972.

Partilho do mesmo entendimento exarado pela primeira instância administrativa, no sentido de que, nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972 é ônus do contribuinte, com a impugnação, apresentar os motivos de fato e direito em que se fundamenta sua defesa, os pontos e as razões e provas que possuir, bem como as diligências e perícias que pretende que sejam efetuadas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

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

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Nesse sentido, deve ser aplicado, de forma imediata e vinculante, o entendimento uníssono deste Tribunal em razão da Súmula CARF 163 que reproduzo adiante:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Rejeito, portanto o pedido de diligência reiterado pelo recorrente.

#### 4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das matérias relacionadas a incidência de contribuições sobre salário alimentação concedido *in natura*, terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, auxílio-doença, auxílio-acidente e férias usufruídas e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**