



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.726796/2011-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.850 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente APPLY SOLUTIONS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. PRÊMIOS. CARTÃO DE PREMIAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Para afastar a natureza de pagamentos constatados como sendo verba salarial pela fiscalização, efetuados mediante cartão de premiação, cabe à Contribuinte a comprovação de que a referida autuação não tem caráter salarial, devendo, assim, a recorrente efetuar os respectivos recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas.

PREMIAÇÃO DE INCENTIVO. SEGURADOS EMPREGADOS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

As premiações de produtividade devem ser compreendidas no conceito de remuneração de empregados, integrando, para efeito de incidência de contribuições previdenciárias, o salário-de-contribuição dos segurados.

RETENÇÃO. COMPENSAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA.

A empresa prestadora de serviços somente poderá compensar o valor retido quando a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo ou desde que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor, devendo ser glosadas as compensações que não atendam a essas condições.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. MULTA. JUROS.

Os créditos constituídos em decorrência de descumprimento de obrigação acessória relativa às contribuições previdenciárias estão sujeitos aos juros previstos na lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar-lhe o pedido de perícia e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Wilderson Botto (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1606-1642) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) A fiscalização deixou de analisar recolhimentos já efetuados e retenções sofridas pela contribuinte, ofendendo o princípio da verdade material. Os documentos apresentados pela contribuinte ao longo do procedimento fiscal dão conta de que realizou corretamente os recolhimentos de contribuições previdenciárias em relação aos seus segurados, mas a fiscalização optou por presumir que foram omitidos pagamentos sem analisar corretamente tais elementos. A presunção utilizada pela fiscalização também dificulta a defesa da contribuinte, ofendendo o contraditório e a ampla defesa. Também houve a aplicação de mais de uma multa para os mesmos fatos geradores. Tudo isso implica em nulidade dos autos de infração impugnados;
- b) Afirma a fiscalização que houve divergências entre os valores declarados em GFIP e aqueles constantes das folhas de pagamento. Entende-se que tais divergências seriam decorrentes da falta de inclusão em GFIP dos valores que a fiscalização entende fazerem parte da base de cálculo das contribuições. Contudo, como houve impugnação específica a cada uma dessas inclusões, a conclusão pela divergência apenas poderia se dar ao fim do processo administrativo. A falta de análise das guias de recolhimento das contribuições, documentos que ora são apresentados, descartou por completo a possibilidade de que poderiam ter ocorrido recolhimentos corretos ou até mesmo a maior;

- c) Foram glosados valores declarados pela contribuinte como compensação na GFIP de 01/2007, no montante de R\$ 8.120,22. Ocorre que se trata de compensação por retenções havidas em períodos anteriores, como se comprova pela documentação probatória em anexo. Ainda, houve a aplicação de multa juntamente com a obrigação principal e mais outra multa em auto de infração específico, o que não se pode admitir. Por esses motivos, cabe o afastamento da glosa;
- d) A fiscalização deixou de considerar diversas outras retenções que ensejaram compensações nas GFIPs de 01/2007 a 12/2007. Por esse motivo, juntam-se aos presentes autos as notas fiscais das tomadoras de serviços como prova das retenções em destaque. Dessa forma, devem ser afastadas as glosas efetuadas pela fiscalização;
- e) As rubricas 0942 e 0943 - indenizações compensatórias - não devem ser incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias cobradas, e menos ainda cabe a exigência de multa no auto de infração principal cumulada com multa em auto de infração de obrigação acessória. Tais verbas estão albergadas pelo art. 28, § 9º, “e”, item 7, e “m”, da Lei nº 8.212/91. Isso porque os abonos pagos caracterizam-se como ganhos eventuais desvinculados do salário do empregado, os prêmios de incentivo ao desempenho estão vinculados ao resultado da empresa e não ao salário do empregado. Nesse mesmo sentido, descabe a incidência de contribuições previdenciárias sobre os inventivos pagos aos empregados por meio de cartão de premiação denominado “incentive-house”.
- f) Foram corretamente efetuados os recolhimentos de contribuições previdenciárias a respeito dos contribuintes individuais e autônomos. As divergências apontadas pela fiscalização decorrem apenas de sua recusa em aceitar que o valor a ser utilizado como base de cálculo não necessariamente é igual ao valor pago pela prestação do serviço, o que não se pode admitir;
- g) Descabe também a exigência da fiscalização de contribuições previdenciárias sobre pagamentos através de cartão premiação tipo “Premium card” vinculado ao banco Itaú, pagamento através de crédito exclusivo para saque no Banco do Brasil e depósitos na conta corrente utilizada para pagamentos de salários vinculados ao Itaú-Unibanco. Não podem ser objeto de contribuições previdenciárias uma vez que estas são retidas e recolhidas em relação a segurados, e a fiscalização presumiu tratarem-se os lançamentos agrupados na contabilidade de remunerações aos sócios da contribuinte. As provas dos autos demonstram que não houve a distribuição de lucros como alegado pela fiscalização;
- h) Descabe a imposição dupla de multas como efetuado pela fiscalização, sendo uma delas nos autos de infração principais e outra por meio dos autos de infração de obrigação acessória;

- i) As exações ora cobradas possuem efeito de confisco, em descompasso com o art. 150, IV, da CF;
- j) Descabe a incidência de juros sobre as multas aplicadas;
- k) Cabe a realização de perícia para responder aos quesitos formulados às fls. 785 e 786, indicando-se o perito identificado às fls. 786 e 787.

Ao final, formula pedidos nos termos da fl. 1642.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) Procuração (fls. 1643 e 1644); ii) Documentos pessoais (fls. 1645 e 1646); e iii) Atos constitutivos e alterações contratuais da contribuinte (fls. 1647-1658).

A presente questão diz respeito aos Autos de Infração – AI/DEBCAD nº 37.315.682-0, nº 37.315.683-9, nº 37.315.684-7, nº 37.315.685-5 (fls. 2-744) que constituem créditos tributários de Contribuições Previdenciárias e penalidade por descumprimento de obrigação acessória, em face de Apply Soluções LTDA (CNPJ nº 03.469.695/0001-43), referente a fatos geradores ocorridos no período de 01/2007 a 12/2007. As autuações alcançaram os montantes de R\$ 348.320,85 (trezentos e quarenta e oito mil trezentos e vinte reais e oitenta e cinco centavos), R\$ 118.906,89 (cento e dezoito mil novecentos e seis reais e oitenta e nove centavos), R\$ 82.904,87 (oitenta e dois mil novecentos e quatro reais e oitenta e sete centavos), R\$ 60.977,20 (sessenta mil novecentos e setenta e sete reais e vinte centavos), respectivamente. As notificações do contribuinte aconteceram em 24/08/2011 (fl. 80, 98, 111, 127).

O Relatório Fiscal de fls. 5-47, além de descrever em detalhes os procedimentos realizados, informa o seguinte a respeito dos fatos que ensejaram o lançamento:

Processo	Tipo	DEBCAD	Objeto	Valor Total
10480.726.796/2011-93	AI Obrigação Principal	37.315.682-0	Empresa	348.320,85
	AI Obrigação Principal	37.315.683-9	Segurados	118.906,89
	AI Obrigação Principal	37.315.684-7	Terceiros	82.904,87
	AI Obrigação Acessória	37.315.685-5	AI CFL 68	60.977,20
	TOTAL			611.109,81

V - LEVANTAMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

LEVANTAMENTOS

32. A partir da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, objeto de solicitação através dos Temos, formou-se convicção da existência de fatos geradores de contribuições para a Previdência Social e para Outras Entidades e Fundos (terceiros) não oferecidos pelo sujeito passivo à tributação (omitidos das GFIP) segundo os temas a seguir desenvolvidos. Discorre-se sobre os fatos administrativos observados que chamaram atenção do Auditor, sobre as constatações e intimações apresentadas ao sujeito passivo e suas respostas aos mesmos através da entrega de documentos e apresentação de esclarecimentos, sobre as bases de cálculo consideradas, o cálculo das contribuições e observações pertinentes.

33. Para maior clareza e ampla possibilidade de manifestação do contribuinte, os lançamentos realizados baseiam-se nas planilhas apresentadas ao sujeito passivo, anexas

aos Termos. Pode o sujeito passivo verificar detalhadamente que lançamentos foram utilizados através do anexo a esta lavratura denominado Relatório de Lançamentos.

34. Com a finalidade de melhor organização do trabalho, os lançamentos relativos aos fatos geradores e contribuições apurados no curso da ação fiscal foram agrupados em Levantamentos segundo os temas a seguir apresentados. Tal providência, encadeada com as constatações dispostas nos Termos, possibilita ao sujeito passivo ampla compreensão do conteúdo dos autos de infração, tanto para aperfeiçoamento dos seus controles internos quanto para eventuais manifestações de discordância.

35. Os Levantamentos podem ser visualizados no “Discriminativo do Débito — DD”, em anexo. Os valores das remunerações, que constituem as bases de cálculo das contribuições lançadas, encontram-se relacionados no “RL — Relatório de Lançamentos”, estando no campo “OBSERVAÇÃO” do aludido relatório as informações referentes à documentação de onde foram extraídos os fatos geradores lançados.

36. Para constituição dos Autos de Infração de Obrigação Principal foram criados os seguintes códigos de levantamentos:

[planilha de fls. 12 e 13]

37. Para possibilitar a operacionalização da aplicação do disposto no Código Tributário Nacional — OTN de possibilidade de retroação da Lei para aplicação de multa menos severa, conforme adiante detalhado no tópico Multas de Mora, de Ofício e por Descumprimento de Obrigações Acessórias, o Sistema de Auditoria Fiscal — SAFIS criou automaticamente variação dos levantamentos, acrescentando número 1 ao final do código para abrigar os lançamentos relativos às competências em que a retroação foi mais benigna.

LEVANTAMENTO ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - AT.

38. Através das análises verificadas na folha de pagamentos e na contabilidade, constatou-se que a empresa dá aos seus empregados parcela “in natura” referente à alimentação do trabalhador denominada Vale Refeição. Para que a mesma não integre o salário-de-contribuição, deve ser fornecida de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT.

39. Tal programa, instituído por lei, destina-se a melhorar o estado nutricional do trabalhador, visando, antes de tudo, a promover a saúde e prevenir as doenças profissionais, decorrentes de uma alimentação deficiente, sendo uma conquista social importante para todos os trabalhadores.

40. Inicialmente, é necessário que a empresa beneficiária do programa esteja inscrita no mesmo. Para tanto, a pessoa jurídica deverá requerer sua inscrição à Secretaria de Inspeção do Trabalho, através do Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho, do Ministério do Trabalho e Emprego. Será participante do programa a partir desta data (inscrição). A cópia do formulário e o respectivo comprovante oficial de postagem ao DSST/SIT ou o comprovante da adesão via Internet, documento hábil para fins de prova junto à fiscalização, da condição de empresa inscrita no Programa.

41. No Termo de Início do Procedimento Fiscal a empresa foi intimada a apresentar o comprovante de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador tendo apresentado tal comprovação, só que a data da inscrição constante do mesmo é 07/07/2008 (Anexo PAT). Foi lavrado o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 07, cuja data de ciência do sujeito passivo foi 29/04/2011, noticiando tal fato e intimando-o a apresentar comprovação de inscrição para o período sob análise, não tendo a empresa atendido a tal intimação até o encerramento da ação fiscal.

42. Verificou-se na escrituração contábil da empresa os seguintes pagamentos de serviços fornecedores referentes à alimentação do trabalhador (cópias das páginas do Livro Diário contendo tais lançamentos — Anexo PAT):

[planilha de fls. 14 e 15]

43. Em vista do acima exposto, formou-se a convicção que a empresa não é beneficiária do PAT para o período 01/2007 a 12/2007, constituindo-se os valores dispendidos a título de alimentação do trabalhador base de cálculo de contribuições previdenciárias. Em vista da impossibilidade de refratar o montante mensal para cada empregado, para fins de calcular a contribuição do segurado incidente sobre esta parcela remuneratória, aplicou-se a alíquota de 8% sobre a base de cálculo mensal. Os valores de bases de cálculo estão consignados no levantamento Alimentação do Trabalhador, tendo sido o sistema programado para promover o cálculo da contribuição do segurado à alíquota acima referida,

44. Tendo em vista que a omissão desses valores da folha de pagamento e das GFIP constitui infração à legislação vigente, foram lavrados os respectivos autos de infração por descumprimento de obrigações acessórias.

LEVANTAMENTO DIVERGÊNCIAS ENTRE AS FOLHAS DE PAGAMENTOS E A GFIP — DF.

45. Os valores declarados em GFIP, pela empresa, antes do início do procedimento fiscal, não foram objeto do presente lançamento, uma vez que esses fatos geradores já foram ou serão objeto de análise pela Receita Federal do Brasil, através do setor específico de cobrança automática de divergências GFIP x GPS, ocasião em que os recolhimentos efetuados pela empresa serão confrontados efetivamente com os valores declarados em GFIP.

46. Do cotejo entre os dados constantes das folhas de pagamento diante daqueles declarados pelo sujeito passivo nas GFIP existentes nos sistemas informatizados da RFB antes do início da ação fiscal, constatou-se a existência de divergências entre remunerações de segurados e a omissão nas GFIP de alguns segurados constantes da folha de pagamentos.

47. Tal situação foi comunicada ao sujeito passivo através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 07 cuja ciência do contribuinte deu-se em 02/06/2011. Foi apresentada nova versão da folha de pagamentos em mídia digital, tendo-se observado que as diferenças referentes à competência 12/2007 foram sanadas e mais algumas outras, porém permaneceram várias ocorrências daquelas registradas no Termo 07 (tanto omissões quanto diferenças de remuneração), conforme tabela abaixo:

[planilha de fl. 16]

48. Os valores das remunerações em tela, que constituem as bases de cálculo das contribuições lançadas, encontram-se relacionados no Relatório de Lançamentos - RL, com o Código de Lançamento BC - Remuneração, anexo deste Auto. O campo “OBSERVAÇÃO” do aludido relatório traz informações referentes à documentação de onde foram extraídos tais fatos geradores.

49. Foi realizado o levantamento das diferenças de bases de cálculo existentes entre aquelas declaradas nas GFIP e as registradas nas folhas de pagamentos relativas ao período sob análise — 01/2007 a 12/2007. Em função do aproveitamento das sobras dos recolhimentos realizados pelo contribuinte através de GPS (apropriadas prioritariamente no levantamento GF — Dados Declarados em GFIP), as contribuições previdenciárias resultantes deste levantamento foram amortizadas, restando para composição dos autos de infração de obrigação principal a parte referente aos terceiros.

50. Tendo em vista que os erros e omissões verificados nas GFIP acima relacionadas constituem-se infração à legislação vigente foi lavrado auto de infração por descumprimento de obrigação acessória. Resumos mensais de folha de pagamentos apresentadas em mídia impressa e digital — Anexo Resumos Fopag).

LEVANTAMENTO GLOSA DE COMPENSAÇÃO - GC.

51. Verificou-se na GFIP da competência 01/2007 apresentada pelo sujeito passivo antes do início do procedimento fiscal a declaração de compensação no valor de R\$ 8.120,22. Tal situação pode ser comprovada pelo exame do anexo GFIP. O sujeito passivo foi regularmente intimado através do Termo nº 08 ciência em 13/06/2011, a prestar esclarecimentos formais sobre a compensação realizada, apresentando a documentação que comprove o direito à mesma.

52. Em esclarecimento formal datado de 27/06/11 (anexo ao Termo nº 08), em resposta ao mesmo o contribuinte fez referência apenas as retenções, deixando de prestar os esclarecimentos ou documentos relativos à compensação realizada em 01/2007. Tal fato foi registrado no Termo de Constatação Fiscal nº 10, elaborado na presença da procuradora da empresa Fabíola Silva na reunião de trabalho em que a empresa apresentou o referido esclarecimento formal e outros documentos. Em vista do acima exposto, procedeu-se à glosa da compensação indevida, no levantamento nominado acima.

53. Tendo em vista a constatação de declaração de compensação indevida na GFIP, caracterizando o descumprimento de obrigação relativa ao correto preenchimento da mesma, será lavrado auto de infração acessória específico.

LEVANTAMENTO DADOS DECLARADOS EM GFIP - GF

54. Levantamento não incluído nos Autos de Infração produzidos, pois já foram constituídos pela própria GFIP. Consta dos lançamentos das bases de cálculo, contribuições e deduções declarados pelo contribuinte nas GFIP antes do início da ação fiscal. Serve apenas para demonstrar a apropriação dos créditos da empresa — GPS e deduções.

LEVANTAMENTO GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE RETENÇÕES - GR.

55. Verificou-se nas GFIP de todas as competências do período 01/2007 a 12/2007, apresentadas pelo sujeito passivo antes do início do procedimento fiscal, a declaração de retenções compensadas. Tal situação pode ser comprovada pelo exame do anexo GFIP. Constatou-se também a existência de GPS código de recolhimento 2631 recolhidas no CNPJ do sujeito passivo por tomadores de serviços por ele prestados.

56. Ao realizar-se o cotejo entre os valores de retenções compensadas declarados em GFIP diante dos recolhimentos realizados, constataram divergências, conforme tabela abaixo.

[planilha de fls. 17 e 18]

57. O sujeito passivo foi regularmente intimado através do Termo nº 08, ciência em 13/06/2011, a prestar esclarecimentos formais sobre as compensações realizadas, apresentando a documentação que comprove o direito às mesmas.

58. Em esclarecimento formal datado de 27/06/11 (anexo ao Termo nº 08), em resposta ao Termo nº 08 declarou o seguinte:

“4) Retenções/Compensações Seguem anexas todas as notas fiscais com as devidas retenções discriminadas de INSS.”

59. Relativamente às compensações de retenções realizadas este foi todo o conteúdo de esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo. Apresentou notas fiscais, capeadas por Listagem pretensamente identificando as notas apresentadas. Outrossim constatou-se que, das notas listadas não foram apresentadas as de nº 597 e 598, tendo-se apostado observação ao lado da menção registrando o fato, devidamente rubricado pela procuradora da empresa. (Anexo Notas Fiscais Retenção). Da análise desta documentação, concluiu-se o seguinte:

59.1. As competências 01, 02, 04, 05, 06 e 11/2007 não apresentam divergência, portanto não serão objeto de maiores análises.

59.2. As competências 07 e 08/2007 apresentam divergências simétricas, tendo havido então recolhimento de GPS em competência posterior à declaração da retenção. Portanto tal fato não merece maiores aprofundamentos, formando-se convicção do direito do sujeito passivo em realizar a compensação, apesar do equívoco.

59.3. Na competência 03/2007 o sujeito passivo declarou compensação de retenção no valor de 17.806,39, registrando-se recolhimento de 15.166,38 (14.185,81 no estabelecimento 0001 e de 980,57 no estabelecimento 0002). Restando então diferença de 2.640,00.

59.4. Apresentou 9 notas fiscais, verificando-se que não há registro nesses documentos do destaque do valor da retenção. Tal situação não prejudicaria o direito do sujeito passivo à compensação, desde que comprovado o recolhimento da retenção. Realizou-se a correspondência entre os valores retidos e os recolhimentos, resultando no quadro abaixo.

[planilha de fl. 18]

59.5. Diante do acima exposto, constata-se que não foi apresentada nota fiscal para a retenção referente a 980,57, para a qual consta recolhimento (no estabelecimento 0002), e que, para o valor de 2.640,00 de valores compensados, referentes às notas fiscais 138, 139, 140, 141, 142 e 143 não há o correspondente recolhimento. Como essas notas fiscais não registram o destaque do valor retido, promoveu-se a glosa deste valor de compensações.

59.6. Na competência 09/2007 apresentou apenas a nota fiscal nº 000474 emitida em 11/09/2007 para a Empresa Municipal de Informática — EMPREL no valor de 134.601,61, registrando a retenção para o INSS de 14.806,18. Tal retenção corresponde ao recolhimento existente para a competência realizado no estabelecimento 0002. Restou a diferença de 2.330,78 para a qual não houve apresentação de qualquer documento ou esclarecimento, sendo, portanto, promovida a glosa deste valor compensado.

59.7. Na competência 10/2007 declarou a compensação de retenções no valor de 20.248,70, existindo o registro de apenas 3.232,66 de recolhimentos. Apresentou as notas fiscais abaixo:

[planilha de fl. 19]

59.8. Constata-se que tais notas apresentam o devido registro do destaque do valor da retenção para o INSS. Assim, independente do recolhimento pelo tomador do serviço, a empresa faz jus a compensar-se desses valores. Ainda assim, resta a diferença entre o valor declarado de compensação de retenções na GFIP diante do somatório das retenções destacadas nas notas fiscais (20.248,70 - 16.3893,79), restando 3.864,91 de compensação sobre retenção declarada em GFIP para a qual não houve apresentação de qualquer documento ou esclarecimento, sendo, portanto, promovida a glosa deste valor compensado.

59.9. Na competência 12/2007 apresentou apenas a nota fiscal nº 000655 emitida em 05/12/2007 para a CHESF — Companhia Hidro Elétrica do São Francisco no valor de 21.372,99, registrando a retenção para o INSS de 2.351,03. Tal retenção corresponde ao recolhimento existente para a competência. Restou a diferença de 860,29 para a qual não houve apresentação de qualquer documento ou esclarecimento, sendo, portanto, promovida a glosa deste valor compensado.

59.10. Na competência 13/2007 o sujeito passivo declarou em GFIP a compensação de retenções no valor de 4.677,21. Curiosamente o mesmo valor declarado na competência 11/2007. Não houve apresentação de qualquer documento ou esclarecimento referente a tal compensação, sendo, portanto, promovida a glosa deste valor compensado.

60. Diante de todo o acima exposto formou-se a plena convicção de que o sujeito passivo compensou-se indevidamente de retenções declaradas em GFIP, promovendo-se a glosa dos seguintes valores compensados, lançados no levantamento nominado acima:

[planilha de fl. 20]

61. Tendo em vista a constatação de que o sujeito passivo descumpriu obrigações acessórias referentes à omissão do registro do destaque do valor da retenção em notas fiscais de prestação de serviços e apresentou a GFIP com erros de valores de compensação de retenção, foram lavrados os respectivos autos de infração.

LEVANTAMENTO - INDENIZAÇÃO COMPENSATÓRIA

62. Do exame da folha de pagamentos apresentada pelo sujeito passivo, tanto em mídia impressa quanto digital, verificou-se a ocorrência de pagamento das rubricas 0942 e 0943 ambas nominadas “Indenização Compensatória. Estas rubricas foram consideradas pelo sujeito passivo como não passíveis de incidência de contribuição previdenciária.

63. Através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 08 cuja ciência do sujeito passivo se deu em 13/06/2011, tal fato foi noticiado ao contribuinte (Constatação item 1, alínea c). Tendo sido o mesmo intimado a prestar esclarecimentos formais sobre a natureza de pagamentos e a fundamentação legal de desconsiderá-los base de cálculo de contribuições previdenciárias, apresentando documentação de suporte (Intimação item 1, alínea c).

64. Em sua resposta ao Termo, a empresa apresentou documento assinado pelo representante legal e pelo contador que aduz ao seguinte, relativamente ao tema proposto na intimação (grifos nossos):

“Termo nº 08:

1)Folha de Pagamento impressa.

Item a) - Já apresentado novo MANAD.

Item b) - Idem item anterior.

Item c) - Idem item anterior.”

65. Pelo conteúdo da resposta, deduz-se que o sujeito passivo teria corrigido à informação relativa à situação de incidência de contribuição previdenciária registrada para as rubricas 0942 e 0943 constante do novo arquivo digital de folha de pagamentos apresentado. Tal informação é prestada no bloco K300 — Campo 11 — Indicador de Base de Cálculo da Previdência Social. Examinando a 4ª versão entregue pela empresa (o Novo MANAD referido na resposta do contribuinte), constata-se que a empresa manteve tais rubricas com o código “8 — Não é base de cálculo” para o campo em questão.

66. Como não apresentou qualquer esclarecimento relativo à natureza do pagamento nem quanto à fundamentação legal para desconsiderá-las base de cálculo, procedeu-se ao levantamento de tais valores como passíveis de incidência da contribuição social previdenciária.

67. As planilhas abaixo relacionam o pagamento de tais rubricas por segurado e competência, juntamente com o valor da base de cálculo considerada pela empresa (BC INSS declarada), o total da base de cálculo considerada pela auditoria (Total), o desconto do segurado devido, calculado sobre este total (Desconto do Segurado Devido), o desconto já efetuado e a diferença a lançar.

[planilhas de fls. 21 a 24]

68. As bases de cálculo referentes a tais rubricas juntamente com a diferença do desconto do segurado foram lançadas no levantamento que nomina este tópico.

69. Tendo em vista o acima descrito constata-se que o sujeito passivo descumpriu obrigação acessória de preparar a folha de pagamentos de acordo com os padrões e normas estabelecidos e que omitiu fatos geradores e contribuições das GFIP, tendo sido, portanto, lavrados os competentes autos de infração.

LEVANTAMENTO PAGAMENTOS DE AUTÔNOMOS - PA.

70. Conforme noticiado nos tópicos 9.6 e 19, o sujeito passivo informou na DIPJ gastos com prestação de serviços por contribuintes individuais à empresa, sendo que tais fatos foram omitidos das GFIP, intimado a esclarecer o assunto, até o encerramento da auditoria, não o fez.

71. Da análise da escrituração contábil, tomando-se por base o título das contas, verificaram-se pagamentos a pessoas físicas pela prestação de serviços existentes na conta 3.3.2.3.19 - Serviços prestados por Pessoa Física. Além desses, pesquisa nos históricos dos lançamentos realizados na conta 3.3.2.3.20 - Serviços prestados por Pessoa Jurídica resultou na constatação de alguns registros com nome de pessoa física como beneficiário.

72. O contribuinte foi intimado através do Termo nº 089 ciência em 22/06/2011, a apresentar os documentos que lastreiam tais lançamentos contábeis. Em resposta apresentou diversos documentos (recibos e notas fiscais de prestação de serviço — Anexo Pagamento de Autônomos), tendo-se verificado que os pagamentos listados na conta 3.3.2.3.19 referem-se a pessoas físicas e que aqueles constantes na conta 3.3.2.3.20 cujo histórico indica Hozana Francisca de Oliveira como beneficiária do pagamento também são referentes a pessoa física. Não foi apresentado qualquer documento referente ao lançamento 2667 no valor de 4.990,00, presumindo-se então tratar-se também de pagamento de pessoa física. Verifique-se a tabela abaixo:

[planilha de fls. 24 e 25]

73. Em vista do acima exposto foram levantadas as bases de cálculo referentes a tais pagamentos, lançadas no levantamento que nomina este tópico.

74. Tendo em vista a omissão desses valores da folha de pagamento e das GFIP, bem como a contabilização em títulos impróprios da contabilidade (pagamentos de serviços prestados por pessoa física escriturado em conta de pagamento de serviços prestados pessoa jurídica) e a não apresentação de documentos relacionados com as contribuições previdenciárias (do lançamento nº 2667 listado acima), fatos que constituem infração à legislação vigente, foram lavrados os respectivos autos de infração por descumprimento de obrigações acessórias.

LEVANTAMENTO REMUNERAÇÃO INDIRETA CARTÕES DE CRÉDITO /
INCENTIVO — RI

75. Verificou-se na escrituração contábil o pagamento de despesas referentes à utilização de cartão de premiação denominado incentive-house e de faturas de cartões de crédito hipercard e itaucard. O sujeito passivo foi informado da constatação pelo Termo nº 08, ciência em 13/06/2008, tendo sido intimado pelo mesmo a apresentar as faturas e extratos de tais despesas conforme planilha de lançamentos apresentada e a informar os colaboradores da empresa utilizadores de tais instrumentos de crédito.

76. Em resposta ao citado Termo apresentou esclarecimento formal que, no tocante ao assunto em tela, registra apenas a expressão: “Seguem anexos comprovantes de pagamentos solicitados dos cartões”.

77. Juntamente com tal documento apresentou faturas e extratos dos lançamentos relativos ao hipercard, cuja análise torna bastante plausível a conclusão de que sua utilização tenha sido corporativa (para o trabalho). Não apresentou nenhum documento ou esclarecimento relativo ao lançamento do pagamento de despesa relativo ao cartão de premiação incentive house.

78. Apresentou apenas as faturas relativas aos lançamentos das despesas referentes ao cartão de crédito itaucard. Tais documentos registram apenas os dados para pagamento da despesa, sem nenhum detalhamento dos bens / serviços adquiridos através dos mesmos. O documento que registra tais informações, o extrato mensal, não foi apresentado, impedindo a análise da utilização do mesmo. Esta situação foi registrada no Termo de Constatação Fiscal nº 10, elaborado na reunião em que a procuradora da empresa apresentou tais documentos e em sua presença, tendo a mesma dado ciência deste Termo. Restaram então os seguintes lançamentos sem a devida apresentação da documentação solicitada:

[planilha de fl. 26]

79. Cabe ressaltar que à beneficiária do cartão itaucard é Luciana Maria Ramos Bruere — NIT 12177812935 CPF 43517536415, empregada da empresa e esposa do sócio administrador. Assim, formou-se convicção de que tais instrumentos creditícios foram utilizados para pagar remuneração a colaboradores da empresa (empregados) sem o devido oferecimento de tais valores à tributação. Tais valores foram, assim, lançados como base de cálculo de remuneração de empregados no levantamento acima nominado. O anexo Cartões de Crédito apresenta cópia dos documentos apresentados juntamente com reprodução das páginas do livro diário onde constam os lançamentos abaixo listados.

80. Lançou-se também a contribuição do segurado devida referente a tais lançamentos, aplicando-se a alíquota de 8% sobre a base referente ao lançamento incentive house, já que não foi informado pela empresa seus beneficiários e calculando-se a diferença da contribuição do segurado a recolher no tocante ao demais lançamentos, referentes ao itaucard de Luciana Bruere, conforme tabela abaixo:

[planilha de fls. 26 e 27]

81. Tendo em vista a omissão desses valores da folha de pagamento e das GFIP, bem como a contabilização em títulos impróprios da contabilidade e a não apresentação de documentos relacionados com as contribuições previdenciárias, fatos que constituem infração à legislação vigente, foram lavrados os respectivos autos de infração por descumprimento de obrigações acessórias.

LEVANTAMENTO REMUNERAÇÃO OMITIDA — RO

82. Em sua demanda para a realização de auditoria fiscal na empresa identificada à epígrafe, a PRT encaminha subsídios contidos na Representação 345/2005 (tal numeração foi alterada posteriormente para 638/2005) que reproduzem depoimentos formais realizados por ex-empregados do sujeito passivo referentes ao pagamento de complemento de remuneração a empregados sem o oferecimento de tais valores à tributação (pagamentos “por fora”). Segundo tais relatos, o sujeito passivo utilizou-se das seguintes práticas para operacionalizar tal situação:

82.1. Pagamento através de cartão de premiação tipo “premium card” vinculado ao Banco Itaú.

82.2. Pagamento através de cartão de crédito exclusivo para saque do Banco do Brasil

82.3. Depósito na conta corrente bancária utilizada para pagamento de salários vinculada ao Banco Itaú-Unibanco.

83. Relativamente ao primeiro item, a análise da documentação apresentada pela empresa permitiu identificar na contabilidade apenas um lançamento de R\$ 200,00 relativo a pagamento de cartão de premiação incentive house. Referindo-se sempre à documentação a que esta auditoria fiscal teve acesso, não foi identificada qualquer evidência de utilização da segunda modalidade de pagamento.

84. Relativamente à terceira modalidade, foram encontradas na escrituração contábil movimentações entre as contas do ativo circulante caixa e bancos que chamaram a atenção da auditoria, pois movimentaram valores de ordem de grandeza considerável sob o histórico generalista “líquido débito e crédito no mês. Presumiu-se que tais movimentações serviriam perfeitamente para ocultar a prática de pagamentos de complementos salariais a empregados “por fora”. As páginas do Livro Diário contendo tais lançamentos estão reproduzidas no anexo Líquido Débito/Crédito no Mês. A tabela abaixo lista-os.

[planilha de fls. 27 e 28]

85. O sujeito passivo foi intimado a prestar esclarecimentos e a apresentar documentação de suporte a tais lançamentos através do Termo nº 08, ciência em 13/06/2011, que apresentava a listagem de tais lançamentos relativos a conta 1.1.1.1.1 — Caixa. Tal Termo solicitava esclarecimentos e documentação acerca de lançamentos na conta Caixa, abordando também outros temas, como os lançamentos de “suprimento de caixa” em montante de mais de 423 mil Reais, existência de registro de pagamentos em espécie de valores relativamente altos a empresas e registro de pagamentos de salários de empregados em espécie. Em resposta ao mesmo, apresentou o seguinte esclarecimento formal (anexo ao Termo), abarcando todos esses temas, grifo do contribuinte:

“Era procedimento da empresa registrar algumas operações financeiras transitando pela conta Caixa, ou seja, alguns cheques eram emitidos com a finalidade de pagar diversas contas, desta forma o registro contábil era realizado suprimindo o Caixa de recursos e baixando o pagamento (despesas) pelo próprio Caixa. Seguem anexos comprovantes de pagamentos e extratos bancários solicitados.”

86. Restringindo a análise ao tema em foco (lançamentos sob o histórico “Líquido Débito e Crédito”) o texto apresentado à guisa de esclarecimento da situação não produziu nenhum resultado, eis que nada esclarece. Informalmente a procuradora da empresa afirmou que fora instruída pelo contador do sujeito passivo a explicar que esses lançamentos seriam o resultado de diversas movimentações a débito e crédito realizadas e encerrariam o seu resultado. Tal prática teria sido implementada para evitar o lançamentos de muitos registros de valores pequenos. Segundo ela os extratos bancários explicariam cada lançamento, pois que esses lançamentos seriam o resultado no período da diferença entre os créditos e os débitos existentes na conta bancária em questão.

87. Os tais extratos são cópias xerográficas de planilhas pretensamente emitidas pelo banco Unibanco listando lançamentos diversos de recebimentos e pagamentos de uma determinada data (foram apresentadas apenas as movimentações referentes a estas datas, conforme quadro abaixo), apresentando também um saldo inicial e outro final (vide anexo Planilhas Extratos Bancários).

88. Fez-se a tentativa de realizar a conciliação dessas planilhas com os lançamentos contábeis “Líquido Débito e Crédito no Mês” existentes na conta Bancos. Procedeu-se à totalização dos extratos fornecidos por mês e a seguir os totais mensais desses extratos foram ladeados com os lançamentos constantes da conta Bancos com histórico “Líquido Débito/Crédito no Mês”. As tabelas abaixo resumem tal tentativa de conciliação, valores negativos significam créditos e valores positivos débitos:

[planilhas de fl. 29]

89. Pode-se constatar a inexistência de qualquer relação possível entre os extratos fornecidos e os valores dos lançamentos em questão. Além de todas as evidências em desfavor das alegações do sujeito passivo, há também incoerência no discurso explicativo, pois verifica-se a prática de muitos lançamentos de pequeno valor na contabilidade, denotando o cuidado de escriturar minuciosamente os fatos administrativos, independentemente de seu valor, o que fragiliza o argumento utilizado de agrupar diversas movimentações de pequeno valor ocorridos em cada mês num único lançamento sob aquele histórico genérico. Abaixo estão registrados alguns lançamentos de pequeno valor escriturados na conta Caixa, a título de exemplo:

[planilha de fl. 30]

90. Tendo em vista todo acima exposto, formou-se a convicção de que as movimentações ocorridas a crédito da conta 1.1.1.1.1 — Caixa e a débito da conta 1.1.1.2.1 - Banco Unibanco/Itaú - CC 250046-9/19588-6 sob o histórico “Líquido Débito / Crédito no Mês” abrigam a prática de pagamento de remuneração complementar aos empregados omitidas da tributação.

91. Em vista da impossibilidade de refratar o montante mensal para cada empregado, para fins de calcular a contribuição do segurado incidente sobre esta parcela remuneratória, aplicou-se a alíquota de 8% sobre a base de cálculo mensal. Os valores de bases de cálculo estão consignados no levantamento Remuneração Omitida, tendo sido o sistema programado para promover o cálculo da contribuição do segurado à alíquota acima referida.

92. Tendo em vista a omissão desses valores da folha de pagamento e das GFIP, bem como a contabilização em títulos impróprios da contabilidade e a não apresentação de documentos relacionados com as contribuições previdenciárias, fatos que constituem infração à legislação vigente, foram lavrados os respectivos autos de infração por descumprimento de obrigações acessórias.

GUIAS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL — GPS

93. As guias de recolhimento apresentadas pela empresa, relativas ao período sob análise, referentes aos recolhimentos para a Previdência Social, para Terceiros ou de acréscimos legais existentes estão relacionadas no Relatório de Documentos Apresentados — RDA, anexo a este auto de infração. A apropriação dos recolhimentos efetuados pode ser visualizada no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados — RADA, também anexo.

94. Reitera-se a constatação de existência de valores de recolhimento superiores aos valores de contribuições previdenciárias devidas declaradas pelo sujeito passivo nas GFIP, cuja ciência foi dada ao contribuinte através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 01, onde o mesmo é intimado a proceder às devidas retificações nas

GFIP e/ou prestar os devidos esclarecimentos formais, o que não fez até o encerramento desta ação fiscal.

95. Evidencia-se que as guias foram apropriadas prioritariamente no levantamento GF, onde estão lançados os valores (fatos geradores, contribuições e deduções) declarados pelo contribuinte em GFIP antes do início da auditoria. Tais levantamentos serviram apenas para demonstrar a correta apropriação das guias, não fazendo parte do conteúdo dos autos de infração lavrados. Houve aproveitamento de sobras da apropriação desses recolhimentos no levantamento DF, contendo bases de cálculo de contribuições previdenciárias reconhecidas pela empresa.

96. Outras eventuais sobras não puderam ser aproveitadas nos demais levantamentos haja vista que estes (levantamentos) constituem-se de bases de cálculo de contribuições previdenciárias não reconhecidas pela empresa e que o sujeito passivo omitiu-se em prestar esclarecimentos e/ou retificar as GFIP sobre os fatos geradores referentes a sobras de recolhimentos a que fora intimado pelo Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 01, ciência em 16/03/2011. Tal omissão impossibilitou a identificação inequívoca dos fatos geradores a que se referiam tais sobras de recolhimento. Esclarece-se que o reconhecimento de eventuais indébitos do sujeito passivo não é objeto do procedimento fiscal.

[...]

AUTO DE INFRAÇÃO — DEBCAD 37.315.685-5

(Código de Fundamentação Legal — CFL 68)

140. A empresa foi autuada apresentar o documento a que se refere o art. 32, inc. IV, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991 (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP), com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, referentes ao período analisado (01/2007 a 12/2007).

141. O dispositivo legal infringido é a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

142. Os erros e omissões verificados nas GFIP constantes dos sistemas informatizados do INSS estão descritos nos tópicos relativos aos levantamentos AT, DF, GC, GR, IC, PA, RI e RO.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Termo de início de procedimento fiscal, demais intimações à contribuinte e seus anexos (fls. 128-166); ii) Atos constitutivos e alterações contratuais da contribuinte (fls. 167-180); iii) Procuração pública (fls. 181 e 182); iv) Documentos pessoais e comprovantes de residência (fl. 183-188); v) Recibos de entrega de arquivos digitais e de mensagens da validação (fls. 189-202); vi) respostas da contribuinte (fls. 203-205); vii) Capturas de tela do sistema GFIP WEB e informações do arquivo SEFIP (fls. 206-508); viii) Folha de pagamento digital da contribuinte - Resumo mensal por rubrica (fls. 509-520); ix) Referentes às folhas de pagamento da contribuinte (fls. 521-552); x) Comprovante de inscrição de pessoa jurídica beneficiária do PAT (fl. 553 e 554); xi) Livros diário e razão da contribuinte (fls. 555-607, 684-697, 730-744); e xii) Notas fiscais de serviços, recibos e faturas (fls. 608-683); xiii) Referentes a faturas do Unibanco (fls. 698-729).

O contribuinte apresentou impugnação em 23/09/2011 (fls. 755-787) alegando que:

- a) A fiscalização deixou de analisar recolhimentos já efetuados e retenções sofridas pela contribuinte, ofendendo o princípio da verdade material. Os documentos apresentados pela contribuinte ao longo do procedimento fiscal dão conta de que realizou corretamente os recolhimentos de contribuições previdenciárias em relação aos seus segurados, mas a fiscalização optou por presumir que foram omitidos pagamentos sem analisar corretamente tais elementos. A presunção utilizada pela fiscalização também dificulta a defesa da contribuinte, ofendendo o contraditório e a ampla defesa. Também houve a aplicação de mais de uma multa para os mesmos fatos geradores. Tudo isso implica em nulidade dos autos de infração impugnados;
- b) A contribuinte é inscrita regularmente no PAT, sendo inexigíveis contribuições previdenciárias sobre os valores referentes a alimentação *in natura* fornecida aos seus segurados. O fato de a contribuinte ter obtido a inscrição em 07/07/2008 não desnatura os pagamentos realizados aos seus empregados, devendo haver a exclusão de tais valores das bases de cálculo;
- c) Afirma a fiscalização que houve divergências entre os valores declarados em GFIP e aqueles constantes das folhas de pagamento. Entende-se que tais divergências seriam decorrentes da falta de inclusão em GFIP dos valores que a fiscalização entende fazerem parte da base de cálculo das contribuições. Contudo, como houve impugnação específica a cada uma dessas inclusões, a conclusão pela divergência apenas poderia se dar ao fim do processo administrativo. A falta de análise das guias de recolhimento das contribuições, documentos que ora são apresentados, descartou por completo a possibilidade de que poderiam ter ocorrido recolhimentos corretos ou até mesmo a maior;
- d) Foram glosados valores declarados pela contribuinte como compensação na GFIP de 01/2007, no montante de R\$ 8.120,22. Ocorre que se trata de compensação por retenções havidas em períodos anteriores, como se comprova pela documentação probatória em anexo. Ainda, houve a aplicação de multa juntamente com a obrigação principal e mais outra multa em auto de infração específico, o que não se pode admitir. Por esses motivos, cabe o afastamento da glosa;
- e) A fiscalização deixou de considerar diversas outras retenções que ensejaram compensações nas GFIPs de 01/2007 a 12/2007. Por esse motivo, juntam-se aos presentes autos as notas fiscais das tomadoras de serviços como prova das retenções em destaque. Dessa forma, devem ser afastadas as glosas efetuadas pela fiscalização;
- f) As rubricas 0942 e 0943 - indenizações compensatórias - não devem ser incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias cobradas, e menos ainda cabe a exigência de multa no auto de infração principal cumulada com multa em auto de infração de obrigação acessória. Tais verbas estão albergadas pelo art. 28, § 9º, “e”, item 7, e “m”, da Lei nº

8.212/91. Isso porque os abonos pagos caracterizam-se como ganhos eventuais desvinculados do salário do empregado, os prêmios de incentivo ao desempenho estão vinculados ao resultado da empresa e não ao salário do empregado. Nesse mesmo sentido, descabe a incidência de contribuições previdenciárias sobre os inventivos pagos aos empregados por meio de cartão de premiação denominado “incentive-house”.

- g) Foram corretamente efetuados os recolhimentos de contribuições previdenciárias a respeito dos contribuintes individuais e autônomos. As divergências apontadas pela fiscalização decorrem apenas de sua recusa em aceitar que o valor a ser utilizado como base de cálculo não necessariamente é igual ao valor pago pela prestação do serviço, o que não se pode admitir;
- h) Descabe também a exigência da fiscalização de contribuições previdenciárias sobre pagamentos através de cartão premiação tipo “Premium card” vinculado ao banco Itaú, pagamento através de crédito exclusivo para saque no Banco do Brasil e depósitos na conta corrente utilizada para pagamentos de salários vinculados ao Itaú-Unibanco. Não podem ser objeto de contribuições previdenciárias uma vez que estas são retidas e recolhidas em relação a segurados, e a fiscalização presumiu tratar-se os lançamentos agrupados na contabilidade de remunerações aos sócios da contribuinte. As provas dos autos demonstram que não houve a distribuição de lucros como alegado pela fiscalização;
- i) Descabe a imposição dupla de multas como efetuado pela fiscalização, sendo uma delas nos autos de infração principais e outra por meio dos autos de infração de obrigação acessória;
- j) As exações ora cobradas possuem efeito de confisco, em desconformidade com o art. 150, IV, da CF;
- k) Descabe a incidência de juros sobre as multas aplicadas;
- l) Cabe a realização de perícia para responder aos quesitos formulados às fls. 785 e 786, indicando-se o perito identificado às fls. 786 e 787.

Ao final, formulou pedidos nos termos da fl. 787.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Procuração (fls. 788 e 789); ii) Documentos pessoais (fls. 790 e 791); iii) Atos constitutivos e alterações contratuais da contribuinte (fls. 792-803); iv) Cópias de documentos dos autos de infração (fls. 803-924); v) GPS de 01/2007 a 12/2007 (fls. 925-931); vi) Notas fiscais com retenções de INSS do ano de 2007 (fls. 932-951); vii) Resumos das folhas de pagamento de 01/2007 a 12/2007 (fls. 952-964); viii) folhas de pagamento de 01/2007 a 12/2007 (fls. 965-1233); e ix) Referentes a pagamentos relativos ao Unibanco, incluindo demonstrações contábeis, faturas e cópias do livro razão da contribuinte Demonstração contábil elaborada pela contribuinte (fls. 1234-1466).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE (DRJ), por meio do despacho nº 2.755, de 26 de janeiro de 2012 (fls. 1471-1473), determinou a conversão do julgamento em diligência nos seguintes termos:

Do exame preliminar do crédito tributário, verificamos que existem saldos de recolhimentos não aproveitados para abater o crédito tributário apurado, como se observa no RADA (fl. 91/94). No entanto, o art. 457, incisos III e IV, da IN RFB nº. 971/2009 determina a apropriação dos saldos de recolhimentos aos valores apurados em folha, ainda que não reconhecidos pelo sujeito passivo, e, posteriormente, aos valores lançados com base na contabilidade.

Observa-se, também, que não foi apresentado o fundamento legal para o procedimento de aferição indireta das bases de cálculo do levantamento RO – Remuneração omitida.

Por todo o exposto, entendemos necessária a requisição de diligência para que a Fiscalização:

(a) aproprie os saldos de recolhimentos para os demais levantamentos;

(b) Apresente a fundamentação legal para o lançamento de ofício das importâncias apuradas na movimentação contábil entre caixa e bancos, descrita no levantamento RO.

O contribuinte deve ser cientificado da diligência, do seu resultado e dos demais documentos acrescentados, reabrindo-lhe prazo para manifestação acerca dos novos elementos juntados aos autos.

Com isso, foi juntado o relatório fiscal complementar de fls. 1476-1480, que menciona o seguinte:

3. Relativamente à determinação contida no item “a” da demanda acima transcrita, os normativos internos de procedimentos que regem a atividade de fiscalização da Receita Federal do Brasil impõem condições ao aproveitamento de “sobras de recolhimento”, quando existentes, sendo que tal posicionamento lastreia-se no disposto pelo § 5º do art. 463 da Instrução Normativa RFB 971/2009. São as seguintes condições:

a) Recolhimento anterior ao início de procedimento fiscal;

b) Prestação de esclarecimentos formais identificando os fatos geradores das contribuições recolhidas e Entrega ou retificação da GFIP (para atender intimação fiscal);

c) Tratar-se de erro de fato na entrega ou preenchimento da GFIP.

4. O Auditor notificante intimou o sujeito passivo a prestar esclarecimento formal no qual fossem inequivocamente identificados os fatos geradores a que tais sobras de recolhimento se referiam e a retificar as GFIP de forma a incluí-los, promovendo, assim, a constituição do crédito tributário referente a tais sobras de recolhimentos (Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 01). O contribuinte não atendeu à intimação, razão pela qual tais sobras de recolhimento não foram aproveitadas quando do levantamento do auto de infração pela fiscalização.

5. Entretanto o direito do contribuinte de utilizar-se de tais sobras de recolhimentos para amortizar créditos já constituídos é garantido pela norma, conforme prescrito no art. 457 da Instrução Normativa RFB 971/2009, sendo este aproveitamento possível nas fases de tramitação do processo subsequentes à constituição do crédito tributário realizado através da formalização dos autos de infração lavrados.

6. Neste sentido, para viabilizar tal aproveitamento na fase oportuna, apresenta-se abaixo planilha contendo os valores de tais sobras, por competência e os valores de créditos tributários previdenciários constituídos, por levantamento e competência, todos os valores são históricos, não computados juros e multa:

[planilha de fl. 1478]

7 Tendo em vista possibilitar a aplicação do disposto no art. 457 da IN 971/2009, apresenta-se a relação dos Levantamentos e respectiva origem dos dados (Folha de Pagamentos, Contabilidade ou GFIP).

[planilha de fl. 1478]

8 Apresenta-se, a seguir, conforme requisitado pela DRJ/REC, a fundamentação legal do levantamento RO - Remuneração Omitida. Conforme detalhadamente descrito nos parágrafos de nº 82 a 90 do relatório fiscal, o sujeito passivo foi regularmente intimado a esclarecer as movimentações havidas sob o histórico “Líquido Débito e Crédito no Mês” registradas na conta Caixa e a apresentar a devida documentação de suporte.

9 Outrossim, os esclarecimentos apresentados pelo sujeito passivo não elucidam a que fatos administrativos tais lançamentos referem-se (vide parágrafo 85 do relatório fiscal), não tendo o mesmo apresentado a devida documentação de suporte a tais lançamentos, pelo que foi lavrado auto de infração por descumprimento de obrigação acessória conforme descrito no item 119.6 do relatório fiscal. Assim, o crédito tributário previdenciário lançado no Levantamento RO — Remuneração Omitida foi apurado por meio de aferição indireta com fulcro no art. 33, da Lei 8.212/91, assim assentado:

[transcrição do texto legal]

A contribuinte foi intimada do relatório complementar em 15/08/2012 (fl. 1481). Apresentou impugnação complementar em 14/09/2012 (fls. 1484-1520), pela qual alega os mesmos argumentos já constantes de sua manifestação anterior, além de alegar que, apesar de ter identificado o seu direito à apropriação de saldos de recolhimentos, a fiscalização deixou de fazê-lo.

A impugnação complementar veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Procuração (fls. 1521 e 1522); ii) Documentos pessoais (fls. 1523 e 1524); iii) Atos constitutivos e alterações contratuais da contribuinte (fls. 1525-1536); e iv) Cópias de documentos dos autos de infrações (fls. 1537-1541).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE (DRJ), por meio do Acórdão nº 11-41.727, de 12 de julho de 2013 (fls. 1544-1572), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO IN NATURA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ATO DECLARATÓRIO. APROVAÇÃO PELO MINISTRO DE ESTADO. REVISÃO DO LANÇAMENTO.

A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários e deverá rever de ofício os já constituídos, relativos às matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

PREMIAÇÃO DE INCENTIVO. SEGURADOS EMPREGADOS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

As premiações de produtividade devem ser compreendidas no conceito de remuneração de empregados, integrando, para efeito de incidência de contribuições previdenciárias, o salário-de-contribuição dos segurados.

RETENÇÃO. COMPENSAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA.

A empresa prestadora de serviços somente poderá compensar o valor retido quando a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo ou desde que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor, devendo ser glosadas as compensações que não atendam a essas condições.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. MULTA. JUROS.

Os créditos constituídos em decorrência de descumprimento de obrigação acessória relativa às contribuições previdenciárias estão sujeitos aos juros previstos na lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 12 de setembro de 2013 (fls. 1603 e 1604), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 11 de outubro de 2013 (fls. 1606-1642). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente. Deixo de conhecer das alegações de inconstitucionalidade, em respeito à Súmula CARF nº 02.

Mérito

Das matérias devolvidas.

1. Do pedido de perícia.

Entende a recorrente que caberia a produção de prova pericial. Nesse sentido, formulou pedido conforme demanda o art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, com a indicação do perito e dos quesitos a serem respondidos. Ocorre, entretanto, que a prova pericial não é necessária para o deslinde do feito, como bem pontuou a DRJ:

Quanto à perícia requerida, considera-se desnecessária para o deslinde do presente julgamento.

A perícia somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes. Com efeito, a realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado

necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

No caso sob exame, basta a prova documental, já devidamente produzida, para demonstrar todos os fatos controvertidos. Assim, rejeita-se o pedido de perícia, com fundamento no art. 18 do Decreto no. 70.235/72, por ser prescindível para a resolução do mérito.

De fato, tem-se que a questão pode e deve ser resolvida apenas com base nas provas documentais já constantes dos autos, descabendo acolher o pedido da recorrente.

2. Do mérito.

Tem-se que os argumentos de mérito aduzidos no recurso são essencialmente os mesmos que já constavam da impugnação administrativa (exceto aquele referente aos valores de alimentação *in natura*, que estão ausentes no recurso por terem sido deferidos), não tendo a recorrente levantado mais nenhum fundamento que viesse a contrapor o que foi consignado pela DRJ. Isso posto, bem como por concordar com os fundamentos desta última, adoto-os como razões de decidir e os transcrevo a seguir, com supedâneo no art. 57, § 3º, do RICARF:

Do princípio da verdade material

Completamente desprovida de fundamento a arguição de que a autoridade fiscal não conferiu os documentos do sujeito passivo. Nos termos de constatação e intimação (f. 129/161) emitidos, de seu total, verifica-se o cuidado do auditor ao requisitar os diversos documentos e relatar as inconsistências encontradas, formulando os respectivos pedidos de esclarecimentos.

Todos os recolhimentos apresentados foram considerados e estão listados no relatório de documentos apresentados – RDA (f. 49). Quanto às retenções não consideradas, o sujeito passivo não comprovou o destaque do valor retido durante a ação fiscal, nem o recolhimento, por isso não foram consideradas.

No relatório fiscal, por sua vez, resta consignado, para cada levantamento, o documento que serviu de base para a apuração (folha de pagamento, contabilidade, GFIP).

Destaca-se nas planilhas, inclusive, a individualização dos lançamentos contábeis onde foi apurada a base de cálculo, indicando-se sempre o seu histórico.

Ainda que bastasse a indicação de tais documentos, de confecção e guarda do sujeito passivo, cuidou a autoridade lançadora de trazer ao feito cópias de todos os elementos mencionados, conforme vasto material probatório anexado (f. 167/744).

Tem-se, portanto, que o lançamento teve por base os documentos apresentados pelo sujeito passivo, e não presunções, restando perfeitamente atendido o princípio da busca pela verdade material.

Adiante serão detalhados, em cada levantamento, os documentos individualmente analisados pelo Fisco.

Dos recolhimentos

Todas as guias recolhidas pelo sujeito passivo, código de pagamento 2100, apresentadas com a Impugnação (f. 925/930) foram consideradas no lançamento, estando listadas no Relatório de Documentos Apresentados – RDA (f. 49).

A GPS no valor de R\$1.143,60 (f. 931) não pôde ser aproveitada porque não pertence ao Autuado, tendo sido recolhida em CNPJ de outra pessoa jurídica (08.085.808/000120).

O sujeito passivo foi intimado para prestar esclarecimentos acerca dos recolhimentos que superavam os valores declarados em GFIP ou apresentar as GFIP retificadoras. Deixando de tomar qualquer providência, não puderam ser aproveitados os saldos de recolhimentos pela Fiscalização.

A apropriação dos valores recolhidos aos valores declarados em GFIP e aos diversos levantamentos está demonstrada no relatório de apropriação de documentos apresentados – RADA (f. 91/94) e no Discriminativo do Débito – DD (f. 81/90, 99/104, 112/120).

Rejeita-se, portanto, a reclamação de que a autoridade fiscal não teria levado em consideração os recolhimentos efetuados.

Dos saldos de recolhimentos

A fiscalização constatou recolhimentos superiores aos valores declarados como devidos nas GFIP. Tendo intimado o sujeito passivo, conforme termo de constatação e intimação n.º 1, para prestar esclarecimentos e retificar as GFIP, não obteve qualquer explicação do Autuado. Nesse contexto, correto o procedimento fiscal em não apropriar os saldos de recolhimentos, haja vista não saber a que fatos geradores se referiam.

No entanto, considerando que o pagamento é forma de extinção do crédito tributário, conforme previsto no art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei n.º 5.172/66, deve-se considerar a apropriação dos pagamentos conforme prescreve o art. 457, da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009:

Art. 457. Constatado recolhimento parcial de crédito constituído na forma do art. 456, inclusive de crédito objeto de contencioso administrativo sem o documento discriminativo do débito, observar-se-á, na apropriação do pagamento, a seguinte ordem: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010)

I - valores declarados em GFIP;

II - lançados com base na folha de pagamento e reconhecidos pelo sujeito passivo;

III - lançados com base na folha de pagamento, mas não reconhecidos pelo sujeito passivo;

IV - lançados com base na contabilidade.

§ 1º Se o valor parcial recolhido for igual ou superior às contribuições retidas ou descontadas de segurados, considerar-se-á cumprida a obrigação decorrente daquela responsabilidade.

§ 2º Se o valor parcial recolhido for inferior às contribuições retidas ou descontadas de segurados, a diferença constituirá débito decorrente daquela responsabilidade.

§ 3º Na hipótese do § 2º, deverá ser emitida a RFFP, pela configuração, em tese, do crime contra a Previdência Social previsto no art. 168ª do Código Penal, introduzido pela Lei nº 9.983, de 2000.

§ 4º A apropriação de que trata este artigo aplica-se, somente, aos recolhimentos feitos por GPS. § 5º A apropriação de valores recolhidos por GRPS (até 23 de julho de 1999) será feita na ordem dos respectivos campos, observado, quanto ao campo "empresa", a

prioridade das contribuições previdenciárias em relação às destinadas ao custeio de benefícios concedidos em razão do GILRAT.

Tendo em conta a ordem de apropriação do pagamento prevista nos §§1º e 2º do dispositivo transcrito, entendemos que os saldos de recolhimentos devem ser utilizados inicialmente para abater o crédito tributário relativo à contribuição dos segurados (AI 37.315.6839) e, após, à contribuição da empresa (AI 37.315.6820), na ordem prevista nas alíneas do caput, resultando na seguinte apropriação:

[planilha de fl. 1558]

Efetuada as apropriações dos saldos de pagamentos, resta atendido o pedido manejado no aditivo à impugnação. Entretanto, remanesce crédito tributário lançado, pelo que devem ser analisadas as demais argumentações da defesa.

[...]

Das divergências GFIP x Folha de pagamentos

No relatório fiscal (f. 16), ao tratar do levantamento DF – Diferenças Fopag X GFIP, a Fiscalização registrou em planilha, por segurado, o valor da base de cálculo constante da folha de pagamentos e o valor da base de cálculo constante da GFIP, indicando a diferença de base de cálculo não declarada.

Em outras palavras, o objeto do lançamento é a base de cálculo reconhecida pela empresa nas folhas de pagamento e não declaradas em GFIP.

Não se trata, portanto, de rubricas que o sujeito passivo não considerou como base de cálculo, mas da comprovação de omissão de declaração de bases de cálculo reconhecidas pelo sujeito passivo em folha de pagamento. Logo, descabida a argumentação de que não sabe a que se refere as divergências ou de que foram objeto de impugnação.

Ressalte-se que o Autuado foi intimado das divergências, conforme termo de constatação de intimação fiscal no. 7 (f. 149/151), ocasião em que lhe foi franqueado prazo para corrigi-las.

As divergências não corrigidas estão apontadas, por segurado, no item 47 do relatório fiscal, e as bases de cálculo não declaradas foram objeto do presente levantamento.

Conforme já dito, houve a apropriação dos recolhimentos a este levantamento, conforme demonstrado no RADA (f. 91/94), tendo sido suficientes para zerar as contribuições da empresa e dos segurados deste levantamento. No entanto, restaram não recolhidas as contribuições para terceiros incidentes sobre as diferenças de base de cálculo não declaradas, devidamente explicitadas no DD respectivo (f. 112/120).

Rejeitada a reclamação.

Da compensação em 01/2007 Em sua defesa, o contribuinte alega que a compensação de R\$8.120,22, declarada na GFIP da competência 01/2007, decorre de saldo de retenções sofridas no exercício 2006.

As contribuições sociais sujeitam-se ao lançamento por homologação, nos moldes do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei no. 5.172/66), cabendo ao sujeito passivo apurar o tributo e antecipar o pagamento do montante devido, sujeitando-se ao posterior exame e homologação da autoridade administrativa. Sobre a comprovação do cumprimento das obrigações, dispõe o §11 do art. 32 da Lei no. 8.212/91:

§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa

até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Desse modo, tendo efetuado a compensação, cumpre ao sujeito passivo demonstrar a origem dos créditos a seu favor, bem como a forma de atualização dos valores, de modo a possibilitar que a autoridade verifique a regularidade da extinção do crédito tributário em cada competência.

Ao contrário do que alega na impugnação, o contribuinte foi formalmente intimado para prestar esclarecimentos e apresentar os documentos de origem dos seus créditos conforme termo às f. 152/156. Em sua resposta (f. 204/205), contudo, nenhum esclarecimento trouxe acerca desta compensação, quando era o momento de apresentar toda a documentação de origem dos seus créditos.

Também com a impugnação, não trouxe qualquer demonstrativo da origem do valor compensado, nem demonstrativo de saldo de retenções do exercício 2006, nem quaisquer outros documentos que o socorressem.

Resulta, assim, sem fundamento a reclamação, porquanto desprovida de provas. Logo, correta a glosa da compensação efetuada.

Das retenções de 11% sobre as notas fiscais de serviços prestados

A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, conforme prescreve o art. 203, da Instrução Normativa SRP n.º 03/2005, vigente à época dos fatos geradores.

Se a retenção não tiver sido destacada na nota fiscal, a empresa contratada poderá efetuar a compensação do valor retido, desde que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

Quanto ao destaque na nota fiscal, assim prescreve o §1.º, do art. 31, da Lei n.º 8.212/91:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

Observa-se, portanto, que deve ser destacado, na nota fiscal, o valor retido. O sujeito passivo foi regularmente intimado Termo de Constatação e Intimação Fiscal n.º 8 (f. 152/156) – a prestar esclarecimentos sobre as compensações de retenções efetuadas no período de 01 a 12/2007, apresentando a documentação que comprove o direito às mesmas.

Nos esclarecimentos (f. 204/205), o sujeito passivo simplesmente declarou que seguem anexas todas as notas fiscais com as devidas retenções discriminadas. Da análise dos documentos apresentados, o Fisco efetuou a glosa das compensações para as quais não

havia destaque do valor retido nas notas fiscais, nem recolhimentos no conta corrente da empresa.

Nas notas fiscais trazidas com a impugnação (f. 932/951), o Autuado deixou de fazer o destaque do valor retido nas notas das f. 932/941. Para estas, somente poderia ser feita a compensação com a comprovação do recolhimento. Estas notas são todas da competência 03/2007: NF 143, de 13/03/2007, R\$4.000,00 (f. 933); NF 142, de 13/03/2007, R\$4.000,00 (f. 934); NF 141, de 13/03/2007, R\$4.000,00 (f. 935); NF 140, de 13/03/2007, R\$4.000,00 (f. 936); NF 139, de 13/03/2007, R\$4.000,00 (f. 937); NF 138, de 13/03/2007, R\$4.000,00 (f. 938); NF 124, de 06/03/2007, R\$100.661,60 (f. 939); NF 123, de 06/03/2007, R\$20.479,40 (f. 940); NF 135, de 08/03/2007, R\$7.820,80 (f. 941). Todas as notas fiscais apresentadas não possuem o destaque do valor retido, portanto, somente podem ser considerados os valores efetivamente recolhidos, que totalizam R\$15.166,38, conforme procedimento demonstrado no item 59.3 do relatório fiscal (f. 18). Uma vez que foram declaradas em GFIP compensações de retenções no valor de R\$17.806,39, correta a glosa da diferença de R\$2.640,00, efetuada pela Fiscalização.

Para as competências 07 e 08 foram apresentadas as seguintes notas fiscais: NF 391, de 26/07/2007, R\$7.820,80 (f. 948), valor retido R\$860,29; NF 369, de 11/07/2007, R\$77.943,93 (f. 949), valor retido R\$8.573,83; NF 373, de 17/07/2007, R\$55.076,21 (f. 950), valor retido R\$6.058,38; NF 369, de 11/07/2007, R\$77.943,93 (f. 949), valor retido R\$8.573,83; NF 421, de 08/2007, R\$7.820,80 (f. 943), valor retido R\$860,29; NF 422, de 07/08/2007, R\$121.177,32 (f. 944), valor retido R\$13.329,51. Para estas competências, todos os valores foram recolhidos, por isso não houve levantamento, não havendo qualquer reparo a fazer no lançamento.

A NF 474, de 11/09/2007, R\$134.601,01 (f. 942), valor retido R\$14.806,11, foi a mesma apresentada e considerada pelo Fisco na competência 09/2007, conforme relato no item 59.7 (f. 19). Para as diferenças apuradas não foram apresentadas outras notas fiscais com valor retido nem guias de retenção, pelo que não existe qualquer ajuste sobre o lançamento.

Na competência 10/2007, compensou R\$20.248,70 em GFIP, e apresentou as mesmas notas fiscais trazidas com a impugnação: NF 520, de 05/10/2007, R\$15.368,12 (f. 945), valor retido R\$1.469,39 ; NF 523, de 06/10/2007, R\$16.029,74 (f. 946), valor retido R\$1.763,27; NF 526, de 08/10/2007, R\$119.555,70 (f. 947), valor retido R\$13.151,13. Os valores retidos nessas notas foram considerados pelo Fisco e totalizam R\$16.383,79, pelo que foi exigida pelo Fisco a diferença de R\$3.864,91, para a qual o sujeito passivo não trouxe qualquer outro elemento que lhe socorra. Mantido o lançamento.

Por fim, para a competência 12/2007, a impugnação apenas trouxe a NF 655, de 05/12/2007, R\$21.372,99 (f. 951), valor retido R\$2.351,03, em contraste com a GFIP que aponta R\$3.211,32 em retenção, não havendo qualquer outro documento que sirva de base para a declaração da diferença de R\$860,29 em GFIP. Assim, não comprovada a retenção nem o recolhimento, resta correta a glosa efetuada pelo Fisco.

Não houve qualquer impugnação ou documento relativo à competência 13/2007, pelo que fica mantido o lançamento.

Das rubricas 0942 e 0943 – indenização compensatória

O sujeito passivo foi intimado (TCIF n.º 8) para prestar esclarecimentos acerca da natureza dos pagamentos efetuados sob as rubricas 0942 e 0943 – indenização compensatória e a fundamentação legal para desconsiderá-las da base de cálculo.

Em resposta, o sujeito passivo apenas informou haver apresentado outro arquivo MANAD. No entanto, examinando o novo arquivo no formato MANAD, o Fisco constatou que as rubricas permaneciam sem incidência.

Por não haver prestado qualquer esclarecimento, as rubricas foram consideradas base de cálculo e incluídas no presente lançamento.

Com a impugnação, o sujeito passivo limitou-se a alegar que a verba teria natureza de ganho eventual, mas não trouxe qualquer elemento para demonstrar esse fato, nem que se trata de prêmios desvinculados do salário, ou de valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho. Nesses termos, por falta de qualquer indício probatório, não foi demonstrada a violação ao art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7 e alínea “m” da Lei nº. 8.212/91, pelo que o lançamento permanece incólume.

Em contradição com as alegações, termina a impugnação por dizer que as rubricas “0942 e 0943 – indenização compensatória” são prêmios conhecidos como incentivos ao desempenho. Uma vez mais, não traz qualquer documento para demonstrar tal afirmação, nem que estariam desvinculados dos salários. Além disso, prêmios são parcelas de natureza salarial, como se demonstrará em título próprio deste voto, pelo que, ainda que comprovada essa natureza para as rubricas, haveria a incidência de contribuição previdenciária.

Como relatado, a multa (AI nº. 37.315.6855) foi aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória em razão de a empresa ter apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01 a 13/2007. A penalidade tem fundamento no §4º do art. 32, da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à data dos fatos geradores.

Como determina o §3º, do art. 113, do CTN, a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Portanto, tendo causas diversas, não há problema em exigir o cumprimento da obrigação tributária principal e da multa isolada pelo descumprimento da obrigação acessória, vez que assim determina a legislação tributária.

Da remuneração paga aos contribuintes individuais

Conforme já dito, os saldos de recolhimentos não foram aproveitados pela Fiscalização porque o sujeito passivo deixou de prestar os esclarecimentos necessários, não sendo possível identificar a quais fatos geradores se referiam. Uma vez determinada a apropriação dos referidos saldos no presente acórdão, resta atendido o pedido do Impugnante, não havendo, por conseguinte, bitributação ou exigência de tributo sem causa.

Por outro lado, necessário esclarecer que a legislação impõe limite individual somente para a contribuição dos segurados, não havendo tal restrição para a contribuição da empresa, que incide sobre a totalidade dos rendimentos pagos aos obreiros.

Desse modo, considerando que no presente processo não estão sendo exigidas contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais, não há como aplicar qualquer limitação à exigência das contribuições patronais, pelo que resulta inútil a argumentação da defesa.

Dos incentivos prestados aos funcionários

Para compreender a abrangência da base de cálculo da contribuição previdenciária, necessário examinar conjuntamente o art. 195 com o §11, do art. 201 da Constituição Federal:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:(Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.(Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (grifou-se)

Nesse sentido, a Lei n.º 8.212/91 definiu a base de cálculo como salário-de-contribuição nos seguintes termos:

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)

Observa-se, portanto, que os ganhos habituais do empregado serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária.

No caso dos autos, tem-se pagamentos realizados a título de incentivo por produtividade (prêmio), por meio de cartão premiação “Incentive house”. Tais pagamentos ocorrem quando determinada empresa fixa metas e impõe requisitos para que os empregados auferam resultados financeiros ou de outra natureza.

O fato eleito como hábil a ensejar o prêmio tende a ser favorável ao empregador, porém vinculado à conduta do trabalhador ou grupo destes (produção e/ou produtividade; assiduidade; zelo, etc). A condição imposta para a percepção do prêmio é a atividade do obreiro decorrente do seu contrato de trabalho: atingindo as metas estabelecidas segundo critérios de produtividade, o empregado obtém direito à premiação. Desta forma, os prêmios são parcelas contraprestativas e integram o salário-de-contribuição, não havendo, nos autos, comprovação de qualquer hipótese que afaste a incidência.

No caso sob análise, não há liberalidade por parte da empresa, mas submissão ao programa de incentivo estabelecido. Evidente, portanto, que não se trata de distribuição de premiação eventual, mas de pagamento de caráter remuneratório, que se formalizou impropriamente, por intermédio de cartões de incentivo, a dificultar sobremaneira a fiscalização dos valores transferidos como premiação.

Desta forma, fica evidente a correspondência entre os valores pagos e a prestação dos serviços, caracterizando a natureza remuneratória da rubrica, razão pela qual são devidas as contribuições sociais correspondentes, mesmo quando o pagamento da remuneração é realizado por meros intermediários.

A mesma argumentação se aplica ao valor pago com cartão de premiação tipo “premium card”, vinculado ao banco Itaú.

Diga-se, ainda, que em nenhum momento a autoridade fiscal quis impedir a participação da sra. Luciana Maria Ramos Bruere nos programas de premiação, mesmo porque sequer foi mencionado esse fato no relatório fiscal.

O que a Fiscalização apurou nominalmente foi o pagamento de despesas de cartão de crédito (Itaucard) da sra. Luciana Maria Ramos Bruere, para os quais a empresa foi intimada a prestar esclarecimentos, conforme termo de constatação e intimação n.º 10. Não havendo prestado quaisquer esclarecimentos, os valores representam aumento patrimonial, e as despesas foram consideradas remuneração indireta da referida empregada, integrando a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Ressalte-se que, mesmo na impugnação, o sujeito passivo não apresentou qualquer explicação ou documentos que pudessem afastar a incidência da contribuição.

Improcedentes, portanto, todas as reclamações nessa matéria.

Ressalve-se neste ponto que, ao contrário do que menciona a decisão recorrida, é até possível que as premiações de incentivos sejam excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Entretanto, é necessário que o contribuinte comprove que tais parcelas não tem natureza salarial, conforme se vê nos seguintes julgados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 10/11/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. PRÊMIOS. CARTÃO DE PREMIAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Para afastar a natureza de pagamentos constatados como sendo verba salarial pela fiscalização, efetuados mediante cartão de premiação, cabe à Contribuinte a comprovação de que a referida autuação não tem caráter salarial, devendo, assim, a recorrente efetuar os respectivos recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas.

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. MOTIVAÇÃO.

O deferimento para a diligência requerida deve estar motivada pela impossibilidade do Sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não é o caso concreto.

(Acórdão nº 2301-009.412, de 01 de setembro de 2021, da 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALÁRIO INDIRETO. SALÁRIO UTILIDADE. VALE-TRANSPORTE. SÚMULA CARF Nº 89. PROCEDÊNCIA.

Nos termos da Súmula CARF 89, a contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTO EM FORMA DE REMUNERAÇÃO DIRETA.

Incide contribuição previdenciária quando a natureza jurídica dos juros do capital próprio são distorcidas e pagas em desacordo com a legislação vigente, pagando em forma de remuneração supostos diretores que não constam do quadro societário

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BOLSA DE ESTUDOS DE GRADUAÇÃO OU PÓS GRADUAÇÃO CONCEDIDA AOS EMPREGADOS. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF 149.

Nos termos da súmula CARF 149, não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. PRÊMIOS. CARTÃO DE PREMIAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Para afastar a natureza de pagamentos constatados como sendo verba salarial pela fiscalização, efetuados mediante cartão de premiação, cabe à Contribuinte a comprovação de que a referida autuação não tem caráter salarial, devendo, assim, a recorrente efetuar os respectivos recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas.

ABONO E PRÊMIOS. Conforme o parecer exarado pela PGFN (Ato Declaratório nº 16, de 20 de dezembro de 2011 (DOU de 22.12.2011), o abono único e os prêmios previstos em Convenção Coletiva de Trabalho CCT, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias. A Lei nº 9.279/98, prescreve desvinculação ao salário do pagamento de abonos, quando cumpridas as condições legais, o que remete à esfera trabalhista, não incidindo natureza salarial e consequentemente não havendo contribuição previdenciária. No presente caso somente os abonos estavam previstos em convenção coletiva e portanto, somente estes devem ser excluídos da base de cálculo.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. PRÊMIOS. CARTÃO DE PREMIAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Para afastar a natureza de pagamentos constatados como sendo verba salarial pela fiscalização, efetuados mediante cartão de premiação, cabe à Contribuinte a comprovação de que a referida autuação não tem caráter salarial, devendo, assim, a recorrente efetuar os respectivos recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas.

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. MOTIVAÇÃO. O deferimento para a diligência requerida deve estar motivada pela impossibilidade do Sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não é o caso concreto.

(Acórdão nº 2301-009.410, de 01 de setembro de 2021, da 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF).

Como no presente caso não houve a comprovação acima citada, é forçoso concordar com a DRJ no sentido de que as parcelas questionadas não devem ser excluídas da base de cálculo das exações ora cobradas.

Prossegue a DRJ:

Dos depósitos efetuados pela Impugnante

De início, necessário esclarecer que a matéria objeto da apuração teve origem na representação nº 345/2005, do Ministério Público do Trabalho, que reproduz depoimentos de ex-empregados do Autuado, referentes ao complemento de remuneração sem o oferecimento dos valores à tributação (pagamentos “por fora”), conforme item 82 do relatório fiscal (f. 27).

Aos pagamentos efetuados com cartão de premiação tipo “premium card”, vinculado ao banco Itaú, não se retornará, visto já terem sido tratados no capítulo relativo aos incentivos prestados aos funcionários.

Quanto a pagamentos através de cartão de crédito exclusivo para saque no Banco do Brasil, na documentação examinada pela auditoria não foi identificada qualquer evidência de utilização desta modalidade de pagamento, consoante relatado no item 83

(f. 27) do relatório fiscal. Não tendo sido lançados valores a este título, irrelevante a discussão da matéria.

Por fim, quanto aos depósitos na conta corrente utilizada para pagamentos de salários, vinculada ao banco Itaú Unibanco, o Impugnante não apresentou qualquer nova prova para desconstituir o crédito tributário.

Os documentos trazidos com a impugnação(f. 1234/1466) consistem em planilhas, extratos bancários e razão da conta contábil n.o “1.1.1.2.1 –Banco Unibanco/Itaú – cc 2500469/195886”, já examinados pelo Fisco durante a ação fiscal.

As planilhas apresentam valores a débito e crédito e históricos genéricos, tais como: cheque compensado, débito interagência, depósito interagência, cheque pago caixa, etc). Sem estar acompanhadas dos documentos comprobatórios, estas planilhas nada provam.

Igual sorte têm os extratos bancários, que não têm o condão de esclarecer a que se referem os débitos e créditos na conta corrente, por estarem desacompanhados de qualquer elemento de prova.

Nos registros do livro Razão, da citada conta, diversos históricos demonstram fatos geradores de contribuições previdenciárias, tais como pode ser visto na competência 01/2007 (f. 1247/1253): férias 01/2007 – Sálvio Melo Viana Filho; adiantamento salário de Sylvia Ayram R. Moreira; Rescisão 01/2007 – Bruno de Oliveira Barros; salário 12/2006 – Taís de Souza de Santana; Pró-labore André Castim; dentre outros. Lançamentos semelhantes são observados nas demais competências e, quanto a estes, as provas trazidas com a impugnação ratificam o lançamento ao invés de contestá-lo.

Outros históricos do Razão têm registros genéricos, que não esclarecem a natureza dos lançamentos, tais como: suprimento de caixa, contas – F0251, contas – F0141, contas – F0137, recebido nfs diversas, liquidado débito e crédito n/ mês etc.

Quanto a estes lançamentos, o sujeito passivo foi intimado para prestar esclarecimentos e apresentar a documentação, conforme termo de constatação e intimação n.º 8 (f. 152/156), atendendo ao princípio da busca da verdade material. Em resposta, disse que:

"Era procedimento da empresa registrar algumas operações financeiras transitando pela conta Caixa, ou seja, alguns cheques eram emitidos com a finalidade de pagar diversas contas, desta forma o registro contábil era realizado suprimindo o Caixa de recursos e baixando o pagamento (despesas) pelo próprio Caixa. Seguem anexos comprovantes de pagamentos e extratos bancários solicitados."

Desprovida dos documentos que dão suporte aos lançamentos, não apresentados ao Fisco nem carreados com a impugnação, a afirmativa nada esclarece.

Em consequência da não apresentação dos documentos, o Fisco tem fundamento para lançar os valores como base de cálculo, com fundamento no §3.o, do art. 33, da Lei n.º 8.212/91, como bem esclarecido no relatório fiscal complementar:

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

Tem-se assim, por regular a pretensão fazendária e escorreito o arbitramento efetuado pelo Fisco, ao qual deu causa o próprio Autuado ao sonegar os documentos que dão suporte aos seus registros contábeis.

A Fiscalização tentou ainda fazer a conciliação dos valores contidos nos extratos bancários com os constantes da contabilidade. Como se observa nas tabelas constantes

do item 88 (f. 29) do relatório fiscal, os valores em nada coincidem, pelo que restou sem cabimento o argumento de defesa.

Não se trata, portanto, de ato fiscal baseado em mera presunção, mas estamos diante de lançamento fiscal cujos valores foram apurados na escrituração contábil apresentada ao Fisco e que faz prova contra o sujeito passivo, nos termos do art. 378 do Código de Processo Civil¹. O Autuado teve oportunidade e deixou de apresentar os documentos que pudessem elidir o lançamento, pelo que sua argumentação resultou inócua.

Embora alegue que as contribuições previdenciárias são retidas e recolhidas em relação aos segurados, o Impugnante não apresentou qualquer prova nesse sentido.

Também em consequência de não ter apresentado os documentos que dão suporte aos lançamentos contábeis, o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar que se tratam de valores agrupados, nem que incluíam operações que não são fato gerador de contribuição previdenciária.

O exame da documentação trazida com a defesa, revela que os valores das planilhas, dos extratos bancários e dos lançamentos contábeis não coincidem, resultando falsa, portanto, a afirmação de defesa segundo a qual teria demonstrado se tratar de lançamentos agrupados. Impossível, também, identificar a quais operações se referem o lançamento no valor de R\$22.092,50, visto não constar do feito os documentos de origem das operações.

Por fim, diga-se que em nenhum momento os valores apurados foram identificados como distribuição de lucros ou remuneração de sócios, pelo que rejeita-se qualquer arguição nesse sentido.

Uma vez que o sujeito passivo não apresentou os documentos em que se apoiam os lançamentos contábeis durante a ação fiscal, nem os trouxe com a impugnação, é impossível afastar a incidência da contribuição previdenciária.

Das multas aplicadas

As multas relativas à obrigações principais, decorrentes da falta de pagamento do tributo na época própria, foram aplicadas conforme dispositivos indicados nos fundamentos legais do débito (f. 95/97, 109/110 e 125/126).

No auto de infração n.º 37.315.6855, foi aplicada a multa prevista no art. 32, §4º, da Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, por descumprimento de obrigação acessória, em razão de a empresa ter apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Observa-se, portanto, que as multas têm motivações diferentes, não tendo sido aplicadas duas penalidades pela mesma conduta, como argumenta o Impugnante, restando afastados os precedentes do Conselho de Contribuintes.

Tratando-se de dispositivos legais vigentes e cogentes, exige-se a sua aplicação pelo administrador tributário, de modo vinculado, sem que possa fazer juízo quanto à sua severidade. Reclamações improcedentes.

[...]

Dos juros de mora

Ao contrário do que postula a impugnação, havia dispositivo na Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, que determinava a incidência de juros de mora sobre os débitos com a União:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

(Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Nos autos de infração relativos a obrigação principal (exigência de tributo), incidiu a multa e os juros sobre o principal de forma independente, sem ter havido incidência de juros sobre a multa.

A multa isolada aplicada no AI nº 37.315.6855, por descumprimento de obrigação acessória, em razão de a empresa ter apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, insere-se no conceito de outras importâncias arrecadadas, atraindo a aplicação do transcrito art. 34, da Lei nº 8.212/91, que determina a incidência de juros.

Neste sentido, prescreve a Portaria conjunta PGFN/RFB nº 10, de 14/11/2008 (DOU 17/11/2008):

Art. 1º Os créditos constituídos a partir da publicação desta Portaria em decorrência de descumprimento de obrigação acessória relativa às contribuições previdenciárias estão sujeitos aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic), a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o seu valor.

Parágrafo único: O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos dos créditos referidos no caput corresponderá a 1% (um por cento).

Também quanto a esta impugnação, razão não assiste ao sujeito passivo.

Por esses motivos, deixo de acolher os argumentos da recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar-lhe o pedido de perícia e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle

Fl. 32 do Acórdão n.º 2301-010.850 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.726796/2011-93