



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 10510.721399/2013-92  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **2301-010.864 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de setembro de 2023  
**Recorrente** SERHTEC EMPREENDIMENTOS, CONSULTORIA E SERVICOS GERAIS EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Há de se indeferir o pedido de prova pericial quando se mostra desnecessário e protelatório. Estando presentes nos autos os elementos para a formação da convicção do julgador, tal pretensão não pode ser acatada.

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.

São devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados que prestam serviços à empresa, conforme prevê o art. 22, incisos I e II, da Lei n.º 8.212, de 1991.

GILRAT AJUSTADO.

As alíquotas (1%, 2% ou 3%) em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho serão reduzidas em até 50% (cinquenta por cento) ou majoradas em até 100% (cem por cento), em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo FAP.

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS.

São devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados que prestam serviços à empresa.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS À OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (TERCEIROS). INCIDÊNCIA.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a arrecadação e fiscalização das contribuições devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), conforme preconiza o art. 3º, da Lei n.º 11.457, de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar o pedido de perícia e negar provimento ao recurso.

(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. 4169-4187) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) Os procedimentos fiscais realizados não consideraram créditos existentes em favor da contribuinte e decorrentes de retenções por ela efetivadas em notas fiscais, de forma que foram verificadas diferenças de recolhimento equivocadas e, por isso, constituídos créditos indevidos em duplicidade, conforme tabelas de fls. 4176 e 4177;
- b) A contribuinte enviou todas as informações dos seus segurados por meio de GFIP/SEFIP, que foram apresentadas à fiscalização juntamente com os demais documentos a elas relativas em meio físico e digital. Por vezes foram enviadas mais de uma GFIP por competência pois as contratantes da contribuinte exigiam o envio de GFIPs individualizadas para cada segurado. Verifica-se então que o auditor fiscal considerou apenas as últimas GFIPs de cada competência, deixando indevidamente de considerar os dados e informações que anteriormente foram enviados. Conclui-se então que cabe a realização de perícia para verificar as informações enviadas anteriormente e eventualmente sobrepostas por GFIP/SEFIP mais recentes que tenham contemplado apenas um contrato. É certo que todos os funcionários foram informados com as respectivas bases de cálculo, de tal forma que não houve prejuízo à seguridade social ou mesmo dolo da contribuinte, razão pela qual descabe a representação fiscal para fins penais;
- c) No que concerne ao AI/DEBCAD nº 51.008.818-0, tem-se que as retenções originadas das notas fiscais emitidas superam o valor do INSS retidos dos empregados;
- d) Houve a celebração de acordos trabalhistas da contribuinte em relação ao pagamento de todos os funcionários da empresa - contratados pela UFRS

e, boa parte, pela CHESF - quanto aos seus salários, verbas rescisórias e contribuições previdenciárias, referentes às competências de 10 a 12/2012. Portanto, inexistente crédito fiscal em relação a esse período e em relação à competência de 13/2012, tendo em vista as datas das rescisões contratuais (12 a 15/12/2012). Cabe então a realização de perícia também para verificar os recolhimentos realizados no âmbito dos processos judiciais movidos em face da contribuinte, especialmente os de nº 0001508-22.2012.5.04.0002 e nº 00001641-64.2012.5.04.0002, em trâmite perante o TRT da 4ª Região, já que os valores não podem ser novamente cobrados nos presentes autos;

- e) Houve inconsistências quanto aos valores afirmados pela fiscalização no suposto recolhimento incorreto relativo ao FAP;
- f) Indicam-se quesitos e a qualificação do perito para a realização da prova pericial nos termos das fls. 4180-4185. O elemento probatório em tela será imprescindível para o devido exercício do contraditório e da ampla-defesa;
- g) A decisão recorrida se omitiu em relação aos recolhimentos efetuados pela contribuinte, no prazo da impugnação, quanto as competências de 13/2011, 03/2012 e 13/2012, os quais devem ser abatidos do *quantum debeat*.

Ao final, formula pedidos nos termos da fl. 4187.

A presente questão diz respeito aos Autos de Infração – AI/DEBCAD nº 51.008.817-1, nº 51.008.818-0 e nº 51.008.819-8 (fls. 2-1322) que constituem créditos tributários de Contribuições Previdenciárias, em face de Serhtec Empreendimentos, Consultoria e Serviços Gerais LTDA (CNPJ nº 06.886.119/0001-90), referentes a fatos geradores ocorridos no período de 01/2009 a 12/2012. As autuações alcançaram os montantes de R\$ 1.332.175,34 (um milhão trezentos e trinta e dois mil cento e setenta e cinco reais e trinta e quatro centavos), R\$ 351.559,54 (trezentos e cinquenta e um mil quinhentos e cinquenta e nove reais e cinquenta e quatro centavos) e R\$ 70.768,93 (setenta mil setecentos e sessenta e oito reais e noventa e três centavos), respectivamente. As notificações do contribuinte aconteceram em 10/05/2013 (fls. 3, 33 e 63).

Na descrição dos fatos que deram origem ao lançamento, menciona o Relatório Fiscal (fls. 89-93):

1. O presente relatório é parte integrante do Processo Administrativo Fiscal Comprot nº 10510,721399/2013-92, que se refere aos valores apurados como devidos, correspondentes à:

- a) Débito referente às contribuições da empresa, incidentes sobre a remuneração de segurado empregado, destinadas à Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, conforme inciso I e alínea c do inciso II, do art. 22, da Lei nº 8.212/91 e dispositivos normativos expressos no relatório anexo Fundamentos Legais do Débito. Lançamento efetivado por meio do Auto de Infração Debcad nº 51.008.8617-1;

b) Débito referente às contribuições da empresa, incidentes sobre a remuneração de segurado empregado, destinadas aos Terceiros (Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - Incra, Salário- Educação. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - Senac e Serviço Social de Comércio — Sesc), fundamentadas no art. 3º, da Lei nº 11.457/2007 e nos dispositivos normativos expressos no relatório anexo Fundamentos Legais do Débito. Lançamento efetivado por meio do Auto de Infração Debcad nº 51.008.818-0;

c) Débito referente à contribuição previdenciária, prevista no art. 20, da Lei nº 8.212/91, arrecadada pelo autuado dos segurados empregados à seu serviço, mas não recolhida, contrariando a determinação da alínea b, do inciso I, do artigo 30, da Lei 8.212/1991 e dispositivos normativos expressos no relatório anexo Fundamentos Legais do Débito Lançamento efetivado por meio do Auto de Infração Debcad nº 51.008.819-8.

2. O débito acima tem sua origem descrita a seguir por código de levantamento de fatos geradores:

2.1. Código de Levantamento EC: contém os valores não recolhidos correspondentes às contribuições calculadas sobre a remuneração de segurado empregado que não foi declarada na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP, apesar de ter sido considerada base de cálculo dessas contribuições na folha de pagamento apresentada pela empresa.

2.1.1. Em relação a este fato gerador, as contribuições previdenciárias da empresa destinadas à Seguridade Social e 26 financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, resultam da aplicação da alíquota de 23 % (vinte e três por cento) sobre a base de cálculo (BC), tendo em vista o inciso I e a alínea c do inciso II, do art. 22, da Lei nº 8.212/1991. Lançamento efetivado por meio do Auto de Infração Debcad nº 51.008.817-1

2.1.2. Em relação a este fato gerador, foram calculadas as contribuições devidas aos Terceiros no total de 5,8% (cinco vírgula oito por cento) sobre a base de cálculo (BC), sendo 0,2% (zero vírgula dois por cento) para o Incra (Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária), 2,5% (dois vírgula cinco por cento) para o Salário-Educação, 0,0% (zero vírgula seis por cento) para o Sebrae (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas), 1,0% (um por cento) para o Senac (Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial) e 1,5% (um vírgula cinco por cento) para o Sesc (Serviço Social do Comércio), conforme normas expressas no relatório anexo Fundamentos Legais do Débito — FLD. Lançamento efetivado por meio do Auto de Infração Debcad nº 51.008.818-0

2.1.3. Por meio do código de lançamento: CS — Contribuição do Segurado Empregado foram lançados os valores retidos dos segurados empregados.

214 O Relatório de Lançamentos — RL anexo detalha o lançamento e é complementado pelas planilhas anexas denominadas:

a) “Rel Nominal Lev EC Lance BC”, com 2 informação mensal, por segurado, dos valores das remunerações. (DC) não declaradas na GFIP:

b) “Rel Nominal Lev EC Lance €CS”, com a informação mensal, por segurado, dos valores das contribuições previdenciárias retidas (CS) e não declaradas na GFIP.

2.1.5. Encontra-se anexa a planilha denominada “Rel GFIP de 0109 a 1312 Validas na Ação Fiscal”, onde se verifica, por competência, a data de envio da GFIP e o seu respectivo número de controle,

2.2. Código de Levantamento DF: contém os valores devidos à Seguridade Social, correspondentes às diferenças no recolhimento da contribuição da empresa para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, prevista na alínea c, do inciso II, do art. 22, da Lei nº 8.212/1991, pelo fato de a Serhtec ter informado nas GFIP, de 01/2011 a 03/2012, Fator Acidentário de Prevenção — FAP menor que o devido, reduzindo, assim, o montante apurado e recolhido dessa contribuição.

2.2.1. Os valores lançados estão contidos no Auto de Infração Debcad nº 51.008.817-1, sendo a Base de Cálculo (BC) a remuneração de segurado empregado declarada pelo contribuinte na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP,

2.2.2. O Fator Acidentário de Prevenção — FAP foi instituído pelo art. 10, da Lei nº 10.666/2003 e consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000), aplicado com quatro casas decimais sobre a alíquota de Riscos Ambientais do Trabalho — RAT, prevista na alínea c, do inciso 11, do art. 22, da Lei nº 8.212/1991,

2.2.3. A seguir tabela com o FAP da Serhtec para os anos 2011 e 2012:

[Tabela de fl. 91]

2.2.4. Tendo em vista que esse contribuinte utilizou o fator 0,8594, para todas as competências do período de 01/2011 a 03/2012, ele calculou e recolheu a menor contribuição da empresa destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

2.2.3. Por isso, foi lançada a diferença de alíquota sobre a Base de Cálculo (BOQ), por competência do período de 01/2011 a 03/2012, no Auto de Infração Debcad nº 51.008.817-1, conforme o seguinte cálculo:

a) Período de 01/2011 a 13/2011:  $(1,4051 - 0,8594)$  multiplicado por 3% = 1,6371%;

b) Período de 01/2012 a 03/2012:  $(1,4370 - 0,8594)$  multiplicado por 3% = 1,7338%

2.2.6. 3% (três por cento) é a alíquota RAT para o contribuinte no período de 01/2011 a 03/2012, conforme está determinado para o código: 7810-8/00 (Seleção e agenciamento de mão-de-obra), da Classificação Nacional de Atividades Econômicas — CNAE, no anexo V, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.957/2009,

2.2.7. O Relatório de Lançamentos — RL anexo detalha o lançamento.

2.2.8. No período de 01/2009 a 13/2012, as GFIP válidas na ação fiscal são apresentadas na planilha anexa, denominada “Rel GFIP de 0109 a 1312 Validas na Ação Fiscal”, onde se verifica, por competência, a data de envio da GFIP e o seu respectivo número de controle.

3. A fiscalização esclarece que os recolhimentos, referentes às competências fiscalizadas (01/2009 a 13/2012), foram considerados, o que se constata na verificação conjunta dos anexos Relatório de Documentos Apresentados — RDA e Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados — RADA. Esses recolhimentos abrangem, inclusive, as retenções que a Serhtec sofreu nas notas fiscais de serviço por ela emitidas.

4. Elementos examinados: folha de pagamento, GFIP, guia de recolhimento para a Previdência Social, nota fiscal de serviço, entre outros.

5. O contribuinte apresentou arquivo digital contendo os dados de folha de pagamento, referentes ao período de 01/2009 a 13/2012, no formato do Manual Normativo de Arquivos Digitais — MANAD (encontra-se anexo recibo de entrega de arquivo digital). Para este arquivo o Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais — SVA gerou o código de identificação: ea09abc8-a9c2f380-57b08078-5633f020.

6. Conforme foi relatado acima, o contribuinte sob ação fiscal não declarou na GFIP os dados correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias apuradas no Auto de Infração Debcad n.º 51.008.817-1, deixando, outrossim, de recolhê-las junto à rede bancária. Esse fato configura, em tese, a prática do crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no art. 337-A do Código Penal, acrescentado pela Lei n.º 9.983, de 14/07/2000, motivo pelo qual foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais.

7. Conforme foi relatado acima, o contribuinte sob ação fiscal não declarou na GFIP os dados correspondentes aos fatos geradores das contribuições sociais para o Incra, Salário- Educação, Sebrae, Senac e Sesc apuradas no Auto de Infração Debcad n.º 51.008.818-0, deixando, outrossim, de recolhê-las junto à rede bancária. Esse fato configura, em tese, a prática do crime contra a ordem tributária previsto no inciso I, do art. 1.º, da Lei n.º 8.137/90, motivo pelo qual foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais.

8. Conforme foi relatado acima, o contribuinte sob ação fiscal não recolheu junto à rede bancária as contribuições descontadas dos segurados empregados apuradas no Auto de Infração Debcad n.º 51.008.819-8. Esse fato configura, em tese, a prática do crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal, acrescentado pela Lei n.º 9.983, de 14/07/2000, motivo pelo qual foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais.

[...]

O contribuinte apresentou impugnações individualizadas para cada um dos autos de infração em 07/06/2013 (fls. 1326-1342, 1343-1358 e 1359-1374), alegando em todas elas que:

- a) Os procedimentos fiscais realizados não consideraram créditos existentes em favor da contribuinte e decorrentes de retenções por ela efetivadas, de forma que foram verificadas diferenças de recolhimento equivocadas e, por isso, constituídos créditos indevidos em duplicidade, conforme tabelas de fls. 1331, 1332, 1348, 1349, 1364 e 1365 (cujas informações encontram lastro nos documentos que acompanham a impugnação);
- b) A contribuinte enviou todas as informações dos seus segurados por meio de GFIP/SEFIP, que foram apresentadas à fiscalização juntamente com os demais documentos a elas relativas em meio físico e digital. Por vezes foram enviadas mais de uma GFIP por competência pois as contratantes da contribuinte exigiam o envio de GFIPs individualizadas para cada segurado. Verifica-se então que o auditor fiscal considerou apenas as últimas GFIPs de cada competência, deixando indevidamente de considerar os dados e informações que anteriormente foram enviados. Conclui-se então que cabe a realização de perícia para verificar as informações enviadas anteriormente e eventualmente sobrepostas por GFIP/SEFIP mais recentes que tenham contemplado apenas um contrato. É certo que todos os funcionários foram informados com as respectivas

bases de cálculo, de tal forma que não houve prejuízo à seguridade social ou mesmo dolo da contribuinte, razão pela qual descabe a representação fiscal para fins penais;

- c) Houve a celebração de acordos trabalhistas da contribuinte em relação ao pagamento de todos os funcionários da empresa - contratados pela UFRS e, boa parte, pela CHESF - quanto aos seus salários, verbas rescisórias e contribuições previdenciárias, referentes às competências de 10 a 12/2012. Portanto, inexistente crédito fiscal em relação a esse período e em relação à competência de 13/2012, tendo em vista as datas das rescisões contratuais (12 a 15/12/2012). Cabe então a realização de perícia também para verificar os recolhimentos realizados no âmbito dos processos judiciais movidos em face da contribuinte, especialmente os de nº 0001508-22.2012.5.04.0002 e nº 00001641-64.2012.5.04.0002, em trâmite perante o TRT da 4ª Região, já que os valores não podem ser novamente cobrados nos presentes autos;
- d) Houve inconsistências quanto aos valores afirmados pela fiscalização no suposto recolhimento incorreto relativo ao FAP;
- e) Indicam-se quesitos e a qualificação do perito para a realização da prova pericial nos termos das fls. 1336-1338, 1352-1354 e 1368-1370. O elemento probatório em tela será imprescindível para o devido exercício do contraditório e da ampla-defesa; e
- f) A contribuinte efetuou recolhimentos no prazo da impugnação quanto às competências de 13/2011, 03/2012 e 13/2012, os quais devem ser abatidos do *quantum debeatur*.

Ao final, formulou pedidos nos termos das fls. 1340, 1341, 1356, 1357, 1373 e 1374.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ), por meio do Acórdão nº 15-033.645, de 08 de outubro de 2013 (fls. 4148-4158), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2012

**CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.**

São devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados que prestam serviços à empresa, conforme prevê o art. 22, incisos I e II, da Lei n.º 8.212, de 1991.

**GILRAT AJUSTADO.**

As alíquotas (1%, 2% ou 3%) em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho serão reduzidas em até 50% (cinquenta por cento) ou majoradas em até 100% (cem por cento), em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo FAP.

**CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS.**

São devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados que prestam serviços à empresa.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS À OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (TERCEIROS). INCIDÊNCIA.**

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a arrecadação e fiscalização das contribuições devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), conforme preconiza o art. 3º, da Lei n.º 11.457, de 2007.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2012

**PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

Há de se indeferir o pedido de prova pericial quando se mostra desnecessário e protelatório. Estando presentes nos autos os elementos para a formação da convicção do julgador, tal pretensão não pode ser acatada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial.

**Voto**

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

***Conhecimento***

A intimação do Acórdão se deu em 19 de novembro de 2013 (fl. 4167), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 19 de dezembro de 2013 (fls. 4169-4187). 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 dos argumentos referentes às representações fiscais para fins penais, uma vez que não se trata de matéria de competência do CARF de acordo com sua Súmula n.º 28.

***Mérito*****1. Da prova pericial.**

Entende a contribuinte que cabe a produção de prova pericial contábil para que sejam demonstrados eventuais recolhimentos que tenham sido indevidamente desconsiderados pela fiscalização ao lavrar as presentes autuações. Argumenta que tal prova seria essencial.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

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.

Ademais, há de se indeferir pedidos de diligência ou perícia quando estes se mostram desnecessários e protelatórios. Assim, constando dos autos todos os elementos necessários à convicção do julgador, não se justifica tal pretensão.

Isto posto, indefiro o pedido de perícia, por inexistirem fatos cuja comprovação exija conhecimentos técnicos especializados.

Tendo em vista que os argumentos do recurso voluntário são essencialmente os mesmos já levantados em sede de impugnação administrativa, bem como por concordar com as razões da DRJ acima transcritas, adoto estas últimas como razões de decidir e afastos os argumentos da contribuinte, com supedâneo no art. 57, § 3º, do RICARF.

## **2. Da desconsideração de retenções de contribuições previdenciárias em notas fiscais e da multiplicidade de GFIPs apresentadas para as mesmas competências.**

Entende a contribuinte que a fiscalização deixou de considerar retenções de contribuições previdenciárias efetivadas em notas fiscais, de forma que foram verificadas diferenças de recolhimento equivocadas e, por isso, constituídos créditos indevidos em duplicidade, conforme tabelas de fls. 4176 e 4177.

Argumenta também que o procedimento da fiscalização identificou supostos recolhimentos a menor em razão de ter considerado tão somente as últimas GFIPs apresentadas, desconsiderando que outras declarações foram enviadas em relação às mesmas competências analisadas, o que teria decorrido de exigência de seus contratantes e não da própria vontade da contribuinte.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

Insta ressaltar que a fiscalização se pautou, dentre outros critérios de apuração, para lavratura dos créditos tributários, nas últimas GFIP transmitidas e cadastradas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB) anteriormente à ciência do

Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF) que se deu em 01/02/2013 (fl. 107), conforme planilha às folhas 1.271 a 1.272.

O início do procedimento de fiscalização, mediante termo próprio ou qualquer outro ato escrito que o caracterize, retira do sujeito passivo a espontaneidade em denunciar irregularidades para os fins de declarar e retificar declarações referentes às contribuições previdenciárias objeto do procedimento fiscal a que está submetido.

Os efeitos da perda de espontaneidade existem em relação ao cumprimento das obrigações acessórias, e, a partir da MP n.º 449/2008, em relação às obrigações principais, uma vez que recolhimentos eventualmente realizados pelo sujeito passivo após o início do procedimento fiscal não deverão ser considerados pelo auditor-fiscal, cabendo o lançamento com a multa de ofício prevista no inciso I, do art. 44, da Lei n.º 9.430/96.

Nesse compasso, ressalta a fiscalização que somente os fatos geradores de contribuições sociais não declarados em GFIP pelo contribuinte fazem parte do escopo desta ação fiscal. Isso se deve ao fato de que com a intimação do início do procedimento fiscal o contribuinte perde a espontaneidade e baliza quais documentos servirão para a apuração e lavratura dos créditos tributários.

Ademais, esta é a orientação legal que emana da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme previsto na Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13/11/2009, art. 463, §5º, inciso II, in fine:

Art. 463. A alteração nas informações prestadas em GFIP será formalizada mediante a apresentação de GFIP retificadora, elaborada com a observância das normas constantes do Manual da GFIP.

...

§ 5º A retificação não produzirá efeitos tributários quando tiver por objeto alterar os débitos em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal, salvo no caso de ocorrência de recolhimento anterior ao início desse procedimento:

I - quando não houve entrega de GFIP, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis;

II - em valor superior ao declarado, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

Assim, da análise do Relatório de Documentos Apresentados (RDA), às folhas 95 a 105, e do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA), às folhas 12 a 30, constatamos que os recolhimentos efetuados antes do início do procedimento de fiscalização já foram considerados pela autoridade fiscal autuante, conforme afirmação contida no próprio Relatório Fiscal (fl.92), consoante texto abaixo:

A fiscalização esclarece que os recolhimentos, referentes às competências fiscalizadas (1/2009 a 13/2012), foram considerados, o que se constata na verificação conjunta dos anexos Relatório de Documentos Apresentados - RDA e Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA. Esses recolhimentos abrangem, inclusive, as retenções que a Serhtec sofreu nas notas fiscais de serviço emitidas.(grifos nossos)

Destarte, no próprio Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA), folhas 12 a 30, há a demonstração da apropriação das GPS pagas.

Ademais, como o sujeito passivo não comprovou nenhum recolhimento posterior a ação fiscal relacionado ao crédito tributário, não há falar em redução dos valores lançados.

À título de exemplo podemos pinçar a competência 1/2009, na qual há relação de GPS, com pagamentos nos códigos 2100 (empresas em geral), 2119 (recolhimento exclusivo para outras entidades ou fundos) e 2631 (contribuição retida sobre a nota fiscal/fatura da empresa prestadora de serviço). Logo, a afirmação do sujeito passivo de que há diferença a ser apropriada no valor de R\$1.848,88 não se justifica, haja vista que não há na GFIP declaração de retenção no valor de R\$30.731,48 (fl. 1.331), mas sim o valor de R\$2.039,47 (GFIP de número de controle GVGNaOi0XRq0000-0, consoante consulta aos sistemas informatizados GFIP WEB). Esse raciocínio vale para todas as demais competências que estão sendo cobradas, haja vista que os valores elencados na planilha de folha 1.332 não condiz com as retenções que foram declaradas em GFIP.

Logo, à luz da legislação de regência ao tempo da ocorrência dos fatos geradores, constata-se que há necessidade da retenção da nota/fatura e declaração deste valor na GFIP referente ao mês em que foi emitida a nota fiscal/fatura do serviço prestado, conforme artigos 17 e 48 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, citada abaixo.

Art. 17 . A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção de contribuições previdenciárias no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços que não optar pela compensação dos valores retidos, na forma do art. 48, ou, se após a compensação, restar saldo em seu favor, poderá requerer a restituição do valor não compensado, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP). Parágrafo único. Na falta de destaque do valor da retenção na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, a empresa contratada somente poderá receber a restituição pleiteada se comprovar o recolhimento do valor retido pela empresa contratante.

...

Art. 48. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; e

II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor. (grifos nossos).

Com razão a decisão recorrida. Em que pesem os argumentos reiterados da recorrente no sentido de que a fiscalização deveria ter considerado todas as GFIPs apresentadas em cada competência, tem-se que não é esse o caso. Na verdade, o que ocorre nos casos de múltiplas retificações da GFIP é que apenas a última apresentada para cada competência deverá ser considerada pela fiscalização, sem ser realizado um apanhado de toda a somatória de declarações enviadas. Nesse sentido, cito o seguinte julgado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 02.

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

CONHECIMENTO. MATÉRIA PRECLUSA. IMPOSSIBILIDADE.

As matérias que não tenham sido levantadas em sede de impugnação administrativas estão sujeitas à preclusão e, portanto, não devem ser conhecidas.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REMUNERAÇÃO DE EMPREGADOS.

É devida a contribuição previdenciária sobre as remunerações informadas em folhas de pagamento, não declaradas na Guia de Recolhimento pra o FGTS e Informações para a Previdência Social - GFIP, e tampouco recolhidas.

O sistema GFIP WEB admite como válidas apenas as últimas GFIP transmitidas para cada competência.

(Acórdão nº 2301-010.559, de 14 de junho de 2023, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF).

Verifica-se pelos documentos dos autos que o sistema GFIP-SEFIP da época dos fatos estava em sua versão 8.4, ou seja, a mesma versão existente no caso acima citado. Essa versão do sistema admitia como válidas tão somente as últimas GFIPs retificadoras enviadas pelos contribuintes para cada competência.

Nesse sentido, a fiscalização deverá considerar as últimas GFIPs válidas de cada competência, observadas as exigências de retificações apontadas pelo item 3.4 do Capítulo V do Manual dos Usuários SEFIP 8.4 que, além de outras instruções, dispõe o seguinte:

A correção da informação contida nos campos que compõem a chave da GFIP/SEFIP deve refletir nos dados de todos os trabalhadores que participam da nova GFIP/SEFIP, onde constarão com a Modalidade 9, podendo ser necessário um pedido de exclusão, além da entrega da nova GFIP/SEFIP, contendo as informações corretas.

Tem-se então que, apesar das alegações quanto às exigências de seus contratantes quanto às transmissões individualizadas de GFIPs para cada funcionário, tal procedimento não se sustenta.

Como bem apontado pela DRJ, descabe a aceitação de GFIPs que tenham sido transmitidas pela contribuinte após o início da ação fiscal, em decorrência da perda da espontaneidade, bem como o não preenchimento dos requisitos do art. 463, § 5º, I e II, da IN/RFB n.º 971, de 13/11/2009, vigente à época dos fatos.

Além disso, os valores que foram efetivamente recolhidos pela contribuinte foram considerados para fins de cálculo das contribuições devidas, razão pela qual não devem ser acolhidos os argumentos em sentido contrário. Veja-se, igualmente, que a declaração das retenções em GFIP na competência em que foram emitidas as notas fiscais correspondentes é requisito para a compensação pretendida pela recorrente (arts. 17 e 48, I e II, da IN/RFB n.º 900/2008, vigente à época dos fatos) - o que não ocorreu em relação a todas as retenções mencionadas no recurso voluntário.

Dessa forma, deixo de acolher os argumentos da recorrente neste ponto.

### **3. Das reclamações trabalhistas.**

Entende a recorrente que devem ser abatidas do lançamento as contribuições que tenham sido recolhidas no âmbito de processos judiciais trabalhistas, nos quais foram firmados acordos com os reclamantes.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

Quanto ao pedido de não cobrança de contribuições sociais relativas às competências 10/2013 a 13/2013, insta salientar que as reclamações trabalhistas podem ocorrer por parte de empregados com vínculo empregatício, de prestadores de serviço sem vínculo empregatício formalizado ou ainda de trabalhador avulso e pode abranger tanto reclamação de verbas não pagas no decorrer do contrato de trabalho quanto o reconhecimento do vínculo empregatício. Logo, como as contribuições sociais aqui cobradas decorrem de remunerações que já foram pagas e não declaradas em GFIP, não há o que abater das contribuições sociais apuradas e cobradas pela Justiça do Trabalho, haja vista que esta condenou o sujeito passivo a pagar salários inadimplidos (fl. 1.422), consoante decisões e peças judiciais juntadas aos autos.

Ademais, a partir de 16/12/1998, data do início da vigência da Emenda Constitucional n.º 20, passou a ser competência exclusiva da Justiça do Trabalho promover a execução das contribuições sociais previstas nos incisos I, "a" e II do art. 195 da Constituição Federal e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir.

Entende-se portanto que não houve a inclusão nas presentes autuações dos valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias no âmbito das reclamações trabalhistas ajuizadas em face da recorrente, motivo pelo qual deixo de acolher os seus argumentos.

### **4. Do Fator Acidentário de Prevenção.**

A contribuinte aduz que há inconsistências no cálculo da contribuição devida de GILRAT em função do FAP. Entretanto, não elaborou maiores considerações a esse respeito e nem apontou quais documentos por ela apresentados indicariam erro da fiscalização quanto ao método empregado no cálculo.

Por esses motivos, entendo que deve ser mantida a conclusão da DRJ pelos seus próprios fundamentos, os quais transcrevo a seguir:

Do Fator Acidentário de Prevenção.

A contribuição do GILRAT será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras:

a) o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), prevista no anexo V, do Decreto n.º 3.048/1999, obedecendo às seguintes disposições:

a.1) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá somar o número de segurados alocados na mesma atividade em toda a empresa e considerar preponderante aquela atividade que ocupar o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, aplicando o correspondente grau de risco a todos os estabelecimentos da empresa, exceto às obras de construção civil;

b) considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que:

b.1) apurado na empresa ou no órgão do poder público, o mesmo número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em atividades econômicas distintas, considerar-se-á como preponderante aquela que corresponder ao maior grau de risco;

b.2) não serão considerados os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio, para a apuração do grau de risco, assim entendidas aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, tais como serviços de administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, dentre outros; e

c) verificado erro no autoenquadramento, a RFB adotará as medidas necessárias à sua correção e, se for o caso, constituirá o crédito tributário decorrente.

Tudo isso fundamentado nos §§3º, 4º, 5º e 6º e anexo V, e art. 202, todos do Decreto n.º 3.048/1999.

Ademais, o objetivo do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) é incentivar a melhoria das condições de trabalho e da saúde do trabalhador estimulando as empresas a implementarem políticas mais efetivas de saúde e segurança no trabalho para reduzir a acidentalidade.

Assim, as alíquotas (1%, 2% ou 3%) em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) serão reduzidas em até 50% (cinquenta por cento) ou majoradas em até 100% (cem por cento), em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo FAP.

Desse modo, o FAP consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000), aplicado com quatro casas decimais,

considerado o critério de arredondamento na quarta casa decimal, a ser aplicado à respectiva alíquota.

Para fins da redução ou majoração da alíquota do GILRAT, proceder-se-á à discriminação do desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade econômica, a partir da criação de um índice composto pelos índices de gravidade, de frequência e de custo que pondera os respectivos percentuais com pesos de 50% (cinquenta por cento), de 30% (trinta por cento) e de 15% (quinze por cento), respectivamente.

Isto significa dizer que, as empresas com mais acidentes e acidentes mais graves em uma subclasse CNAE passarão a contribuir com um valor maior, enquanto as empresas com menor acidentalidade terão uma redução no valor de contribuição, consoante "caput" e §§ 1º e 2º do art. 202-A do Decreto n.º 3.048/1999, com redação dada pelo Decreto n.º 6.957/2009.

Portanto, a fiscalização atuou corretamente ao exigir a diferença de alíquota do GILRAT, mais o GILRAT ajustado pelo FAP de 1,4051% para o ano de 2011 e 1,4370% para o ano de 2012.

### ***Conclusão***

Diante do exposto, voto por rejeitar o pedido de perícia e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle