



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.720758/2017-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-010.814 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de agosto de 2023
Recorrente MASTER B. CONSULTORIA E GESTAO EMPRESARIAL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/08/2013

REQUISITOS PARA DEFERIMENTO DA COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA.

A restituição ou a compensação de quantias recolhidas indevidamente a título de tributo administrado pela RFB, somente será possível se cumpridos os requisitos exigidos na legislação pertinente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para reconhecer como devida a restituição de R\$ 6.320,32.

(documento assinado digitalmente)

Joao Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Maurício Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Joao Maurício Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de julgar Recurso Voluntário interposto por *MASTER B. CONSULTORIA E GESTAO EMPRESARIAL LTDA.* (e-fls 2355/2377) em face do Acórdão nº 15-45.267 (e-fls 2324/2349) prolatado pela DRJ Salvador em sessão de julgamento realizada em 16 de outubro de 2018, ao julgar improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls 2205/2222) oferecida contra o Despacho Decisório (e-fls 2189/2198), que não acolheram o pedido de restituição de créditos requeridos pela citada contribuinte.

Trata-se de pedido de restituição de contribuição previdenciária **indevida ou a maior**, decorrente de **serviços prestados por cooperativas de trabalho**, nas competências

10/2010 a 05/2013, 07/2013 e 08/2013, solicitado pela Internet pelo contribuinte acima identificado, através do programa PERD/COMP.

O julgamento foi convertido em diligência, a fim de esclarecer diversos pontos duvidosos ao pleito, por meio da Resolução n.º 2301-000.837, de 11 de julho de 2019, dessa egrégia Turma.

O resultado da diligência foi delimitada e analisada pelo Despacho Decisório de e-fls. 2.462/2475. Por bem descrever os fatos, tomo por empréstimo o conteúdo do relatório do Conselheiro que em antecedeu, Antônio Sávio Nastureles, bem como das informações do citado Despacho Decisório:

2. A compreensão do litígio se faz pela transcrição do relatório contido na decisão recorrida:

Início da transcrição do relatório do Acórdão n.º 15-45.267

Trata-se de pedido de restituição de contribuição previdenciária indevida ou a maior, decorrente de serviços prestados por cooperativas de trabalho, nas competências 10/2010 a 05/2013, 07/2013 e 08/2013, solicitado via Internet pelo contribuinte acima identificado por meio do programa PERD/COMP.

De acordo com a documentação acostada aos autos, a empresa recolheu indevidamente a contribuição previdenciária de 15%, incidente sobre o valor de notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, em face do disposto no art. 22, inciso IV, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

Em 31/03/2017, foi recebido pela Equipe de Reembolso e Restituição Previdenciária, o Mandado de Intimação S/N.º da 10ª Vara da Justiça Federal/BA, dando conhecimento da Decisão, nos autos do Mandado de Segurança processo n.º 1000119-74.2017.4.01.3300, impetrado pela Empresa Master B. Consultoria e Gestão Empresarial Ltda, determinando que sejam examinados e decididos, no prazo de 30 (trinta) dias, os requerimentos PERDCOMP incluídos no PA n.º 10580.720.708/2017-94.

O processo foi analisado pela Equipe de Reembolso e Restituição Previdenciária da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador em 15/05/2017 por meio do Despacho Decisório DRF/SDR n.º 0211/2017 (fls. 2189/2198) decidindo pelo deferimento parcial da restituição pleiteada decorrente de serviços prestados por cooperativa de trabalho, na competência 04/2013, no valor de R\$ 4.585,49 (quatro mil, quinhentos e oitenta e cinco reais e quarenta e nove centavos).

Apesar de a auditoria fiscal pontuar que as GPS das competências 10/2010 a 05/2013, 07/2013 e 08/2013 apresentam valores pagos acima do devido e que estão compatíveis com os valores declarados em GFIP, a título de pagamento a cooperativas de trabalho, foi decidido pelo indeferimento do pedido de restituição relativo às competências 10/2010 a 03/2013; 04/2013; 05/2013; 07/2013; e 08/2013, em face dos motivos delineados a seguir:

a) A Fiscalização comparou a base salarial da Folha de Pagamento com a GFIP e constatou a omissão de fatos geradores na GFIP das competências: 10/2010 a 12/2010; 03/2011; 05/2011 a 07/2011; 09/2011; 12/2011; 02/2012 a 07/2012; 03/2013; 05/2013; 07/2013; e 08/2013;

b) O cotejo das remunerações declaradas na DIRF com a GFIP revelou a existência de rendimentos omitidos nas competências: 01/2012 a 05/2013; 07/2013 a 08/2013;

c) O total de fatos geradores omitidos conforme itens a e b acima foi de R\$ 276.213,65;

d) Ao serem confrontados os valores pagos a título de Salário Família informados na Folha de Pagamento com os declarados em GFIP, constatou-se a diferença expressiva no valor de R\$ 58.173,31 (cinquenta e sete mil, cento e setenta e três reais e trinta e um centavos);

e) Verificou a Fiscalização rendimentos tributários pagos a prestadores de serviços que poderiam estar sujeitos à retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.711/1998. O contribuinte alega que não houve retenção das contribuições previdenciárias decorrente de serviços tomados mediante cessão de mão de obra. No entanto, embora regularmente intimada, a interessada não apresentou os contratos de prestação de serviços e as Notas

Fiscais de Prestação de Serviços, o que impossibilitou confirmar se estes serviços representavam cessão de mão de obra e estavam sujeitos a retenção.

Justifica a autoridade tributária quanto ao prazo dado para apresentação de documentos, afirmando que foi adequado à ordem judicial citada e em conformidade com a Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal (art. 26, § 2º).

O contribuinte não apresentou a totalidade dos contratos de prestação de serviços de terceiros relativos aos valores informados na DIRF nos exercícios 2011 a 2014, para que se pudesse verificar o local da prestação de serviços e se estes representavam cessão de mão de obra e, por conseguinte, sujeitos à retenção.

A relação dos rendimentos pagos aos prestadores de serviços, considerados como base de cálculo da retenção de 11% omitida pela interessada, estão demonstrados, por prestador, no Modelo Analítico Dinâmico dos Valores de Retenção Informados em Dirf (fls. 1873/1897).

Portanto, ante a falta de apresentação de documentos, os rendimentos pagos a beneficiários PJ, detalhados no "Modelo Analítico Dinâmico dos Valores de Retenção Informados em Dirf", foram considerados base de cálculo de retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal, e o valor da retenção que deixou de ser feita foi apurado como contribuição devida e não recolhida, conforme planilha explicativa contida no relatório fiscal:

Quadro Resumo da DIRF-Serviços Prestados por Terceiros - Ausência Contrato (R\$)				
Descrição da Receita	Código da Receita	Período de Retenção - Mês	01. Valor Rendimento Tributável SOMA	Retenção 11%
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	10/2010	374.637,40	41.210,11
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	11/2010	204.538,50	22.499,24
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	12/2010	254.111,12	27.952,22
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	01/2011	263.495,81	28.984,54
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	02/2011	320.861,75	35.294,79
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	03/2011	264.025,99	29.042,86
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	04/2011	240.039,38	26.404,33
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	05/2011	240.504,39	26.455,48
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	06/2011	303.167,31	33.348,40
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	07/2011	288.268,27	31.709,51
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	08/2011	352.266,97	38.749,37
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	09/2011	460.330,04	50.636,30
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	10/2011	338.522,11	37.237,43
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	11/2011	244.911,30	26.940,24
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	12/2011	308.279,14	33.910,71
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	01/2012	542.044,70	59.624,92
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	02/2012	325.807,75	35.838,85
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	03/2012	376.051,31	41.365,64
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	04/2012	365.487,50	40.203,63
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	05/2012	469.884,66	51.687,31
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	06/2012	471.230,12	51.835,31
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	07/2012	591.690,86	65.085,99
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	08/2012	523.699,68	57.606,96
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	09/2012	546.023,45	60.062,58
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	10/2012	817.148,93	89.886,38
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	11/2012	858.424,67	94.426,71
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	12/2012	1.064.039,38	117.044,33
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	01/2013	439.904,10	48.389,45
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	02/2013	429.973,08	47.297,04
IRRF - Remuner Serv Prestados por PJ	1708	03/2013	755.773,52	83.135,09
			13.035.143,19	1.433.865,75

Assim, constataram-se rendimentos pagos a prestadoras de serviço sem contrato no valor correspondente a R\$ 13.035.143,19 (treze milhões, trinta e cinco mil, cento e quarenta e três reais e dezenove), relativos aos meses de 10/2010 a 03/2013, sobre os quais aplica-se a retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais; e

f) Na apuração da restituição, a Fiscalização somou à base de cálculo declarada na GFIP (remuneração de empregados e contribuintes individuais) os seguintes valores: *i*) as diferenças apuradas na folha de pagamento; *ii*) as diferenças apuradas na DIRF; *iii*) o salário família declarado na GFIP e que não está contido na folha de pagamento; e *iv*) as retenções de 11% sobre notas fiscais que deixaram de ser retidas. Em seguida abateu dessa base ajustada os recolhimentos em GPS (descontados das compensações efetuadas).

Nas e-fls. 2.355, e seguintes, a recorrente apresentou Recurso Voluntário, argumentando, em apertada síntese, o seguinte:

- i*) A Recorrente é uma sociedade empresária (doc. 01) que exercia a atividade de administradora de planos de saúde e que ao longo dos anos recolher as contribuições previdenciárias sobre os pagamentos às cooperativas de trabalho para cobrir a sua rede referenciada e cumprimento das obrigações perante os seus usuários.
- ii*) Na data de 16 de dezembro de 2015, protocolou processo de consulta na Receita Federal do Brasil (RFB) no sentido de confirmar o direito à restituição dos valores pagos indevidamente nos últimos 05 (cinco) anos relativamente ao pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os serviços tomados das cooperativas de trabalho, tendo em vista a decisão do Superior Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário n.º 595.838/SP, em sede de Recurso Geral, e fundamentada na Nota/PGFN/CASTF n.º 174, de 2015 e ADI RFB 5/2015.
- iii*) Em 05 de fevereiro de 2016, protocolou perante a Receita Federal do Brasil (RFB) 34 (trinta e quatro) Pedidos Eletrônicos de Restituição – PERDCOMP requerendo a devolução das contribuições recolhidas indevidamente incidentes sobre as faturas das cooperativas de trabalho.

- iv) Em 15 de setembro de 2016, foi obtida a resposta do referido processo através da Solução de Consulta 1.033 SRRF01/Disit (doc. 02) que, entre outros, reconheceu o direito de restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de contribuições previdenciárias, conforme já mencionamos.
- v) Motivada por decisão judicial no bojo de processo de mandado de segurança, através do auditor fiscal Sr. José Raimundo da Silva Cerqueira, a recorrente foi devidamente notificada pela fiscalização federal, acerca do pedido de restituição em apreço, para que fossem apresentados os documentos solicitados na respectiva intimação, entre outros, CONTRATOS, inclusive de cooperativas, e NOTAS FISCAIS de serviços tomados relativamente ao período de 10/2010 a 08/2013, e, concernente ao pagamento de serviços que totalizaram mais de R\$ 48 milhões, ou seja, uma quantidade relativa de contratos e notas fiscais.
- vi) Segundo a recorrente, essa reuniu toda a documentação em arquivos magnéticos relativos aos ditos *CONTRATOS e NOTAS FISCAIS*, além dos demais documentos e arquivos solicitados que foram devidamente entregues, e que para surpresa da interessada houve emissão de Despacho decisório indeferindo pedido de todo o crédito pleiteado sob a alegação de que faltaram alguns contratos alguns contratos de prestação de serviços tomados, inclusive os contratos relativos às cooperativas; Alega que a fiscalização não analisou e não observou de forma minuciosa todos os contratos de prestação de serviços que foram apensados à Manifestação de Inconformidade.
- vii) Alega que a decisão do despacho decisões não teria sido devidamente fundamentado, deixando de analisar integralmente documentos apresentados, incorrendo em nulidade;
- viii) Alega que há nulidade da decisão que ao verificar os documentos constatou irregularidades, realizando de ofício lançamento de diferenças das contribuições previdenciárias não recolhidas, e que esse procedimento não estaria albergado dentro do disposto do art. 142, do CTN, inclusive alega decadência das as supostas contribuições previdenciárias do período de outubro/2010 a abril/2012 haja vista que o procedimento do despacho decisório se deu na data de 15/05/2017, e que certamente somente poderiam alcançar as contribuições de abril/2012 em diante.
- ix) Contesta as divergências encontradas entre a GFIP e a folha de salários; Confronta o mérito dos pedidos indicando suas razões de forma detalhada e a contestar todas as considerações do Despacho que indeferiu o direito creditório e da manifestação de inconformidade.
- x) Solicita análise dos documentos com base na verdade material

O processo indicado para julgamento, teve, como já dito, sua conversão em diligência (e-fls. 2.420/2.437), para que a fiscalização apresenta-se as seguintes informações: a) Manifeste-se sobre os contratos anexados ao tempo da manifestação de inconformidade (184 contratos) e na esfera recursal (23 contratos); b) Verifique se o objeto dos contratos se amoldam ou não à cessão-de-mão de obra sujeita a retenção 11%; c) Afira a procedência e quantificação do direito creditório indicado pelo contribuinte por meio das Per/Dcomp apresentadas; d) Preste informações sobre as diferenças de R\$ 276.213,6 e de R\$ 58.173,31 (item 6 supra). e) Elabore relatório circunstanciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados.

Em 26/02/2021, Nas e-fls. 2462/2.475 foi proferido Despacho Decisório com pedido parcialmente deferido. E em **11/03/2021**, nas e-fls. 2.477/ 2.487, teve Despacho de Diligência, respondendo às informações solicitadas na Resolução já citada (n.º 2301-000.837).

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, seguindo a regra do art. 33 do Decreto Lei 70.235/72.

Dos méritos e dos pedidos

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DAS DECISÕES DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Alegou a recorrente que a fiscalização ao analisar os documentos apresentados, identificou suposta falta de retenção das contribuições previdenciárias, afrontando o disposto do art. 142 do CTN quando define que o “lançamento, é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

Ocorre que é justamente quando a fiscalização, em qualquer momento e ambiente legal, no exercício da sua atividade identifica a ocorrência de fato gerador, que não é absoluto, apura a os fatos e lança o tributo devido. Nesse sentido, a fiscalização registra e abre processo próprio para apurar os créditos identificados como não recolhidos e oportuniza naquele feito administrativo as manifestações do contribuinte. Com isso, será naquele processo que o interessado deve apresentar as provas devidas ou tentar buscar apresentar suas contrariedades.

Nesse caso, não há como acolher o pedido da contribuinte, uma vez que esse processo trata de pedido de restituição e não de cobrança. Registra-se que é pelo Processo Administrativo Fiscal - PAF que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Assim, não é possível acolher o pedido preliminar de nulidade das decisões *a quo*, por ausência de elementos concretos ao referido instituto.

DO MÉRITO DO PROCESSO E DO RETORNO DA DILIGÊNCIA

Trata-se de pedido de restituição de contribuição previdenciária indevida ou a maior, incidente sobre o valor de notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, em face do disposto no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, nas competências 10/2010 a 05/2013, 07/2013 e 08/2013.

Diante das alegações da contribuinte, o colegiado analisando os autos deliberou por obter mais informações, das quais passo a analisar, conforme o Despacho Decisório com pedido parcialmente deferido (e-fls. 2462/2.475), e Despacho de Diligência 2.477/ 2.487

Cumprir destacar que na e-fl. 2.491 foi certificado que após a intimação da contribuinte essa não se manifestou sobre o resultado da diligência e, tampouco, do despacho decisório proferido:

“Certificado o interessado acerca do despacho de diligência sem que tenha apresentado manifestação no prazo legal, encaminha-se ao CARF/MF para prosseguimento do julgamento do recurso voluntário”.

A Resolução solicitou que fosse Elaborado relatório circunstanciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados, tendo a seguinte resposta (e-fl. 2.486)

Foram quantificados os contratos e aditivos anexados pelo contribuinte, na **fase instrutória**, **chegando-se ao número de 185**.

Nesta fase, foram comparados estes **185 contratos** com a relação dos prestadores de serviços informados na DIRF, após este comparativo foi constatado que **43 contratos não foram trazidos ao processo**, conseqüentemente 11% dos valores da DIRF a eles correspondentes **foram abatidos** do crédito pleiteado, conforme ocorrências dos fatos geradores e quadro acima.

Foi verificado que, na **fase impugnatória**, foram anexados **22 contratos**, sendo que, **apenas um único** estava contemplado na **relação dos 43 contratos não trazidos ao processo**, para o qual, os 11% dos valores da DIRF a ele correspondente **não foram abatidos** do crédito pleiteado, conforme quadro acima.

Não foram localizados contratos anexados ao processo na fase recursal.

Realizou-se a análise dos contratos anexados ao processo e não foram localizados instrumentos que se referissem à cessão de mão de obra, **a exceção dos relativos às cooperativas de trabalho.**

Com as respectivas informações, pode-se afastar a alegação de que não foram analisados integralmente os contratos apresentados, estando o pedido de direito creditório devidamente instruído e novamente analisado em fase recursal, por meio de nova diligência, atendendo aos princípios da verdade material e ampla defesa e contraditório.

De forma resumida, passo a analisar os pontos que tiveram dúvidas em julgamento, transcrevendo de forma resumida as informações do despacho de diligência:

a) Manifeste-se sobre os contratos anexados ao tempo da manifestação de inconformidade (184 contratos) e na esfera recursal (23 contratos);

Resposta:

Apesar de ser oportunizado ao contribuinte no âmbito dos prazos abertos na impugnação e na fase recursal trazer ao processo as provas das suas alegações, o

mesmo não apresentou a totalidade dos contratos de prestação de serviços de terceiros o que alterou significativamente a apuração do crédito pleiteado. Esclarece-se que os contratos e aditivos anexados pelo contribuinte na fase instrutória foram 185 e na fase impugnatória 22 contratos, não sendo localizado nenhum contrato na fase recursal do processo. Destes 22 contratos, exceto o prestador CRAB - Consultório de Radiologia da Bahia, CNPJ n.º 32.633.760/0001-22, cujas retenções calculadas sobre as notas fiscais foram retiradas da apuração fiscal, os demais não dizem respeito aos valores considerados na apuração do montante devido por ausências de contratos, fato este já observado pela DRJ/SDR, Acórdão n.º 15-45-267 (fl. 2.341), conforme Modelo Analítico Dinâmico dos Valores de Retenção Informados em Dirf, por prestador, (fls. 1873 a 1897) e comparativo dos quadros abaixo:

(quadro na e-fl. 2478).

b) Verifique se o objeto dos contratos se amoldam ou não à cessão-de-mão de obra sujeita a retenção 11%;

Resposta: “Dos contratos de terceiros anexados ao processo, exceto os relativos às cooperativas de trabalho, não foram localizados contratos que se referissem à cessão de mão de obra, pois, todos que guardam similaridade possuem a mesma cláusula que trata do objeto do contrato como no exemplo a seguir: (...)”

c) Afira a procedência e quantificação do direito creditório indicado pelo contribuinte por meio das Per/Dcomp apresentadas;

Conforme a resposta da fiscalização o pedido de restituição diz respeito aos períodos nas competências 10/2010 a 05/2013, 07/2013 e 08/2013, decorrentes contribuição previdenciária indevida ou a maior, incidente sobre o valor de notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, e que após análise do período indicado, foi identificado pela fiscalização valores a restituir na competência **04/2013**, no total de **R\$ 6.320,32**.

d) Preste informações sobre as diferenças de R\$ 276.213,6 e de R\$ 58.173,31 (item 6 supra).

Resposta:

“Sobre o montante de R\$ 276.000,00, o valor de R\$ 133.311,75 são provenientes de diferenças apuradas nas folhas de pagamento pelo aplicativo ContAgil e não declaradas em GFIP, conforme Batimento entre Folha de Pagamento e GFIP, processado pelo aplicativo ContAgil (fls. 2178 a 2183) e quadro abaixo.

O contribuinte, em suas alegações, afirma-se tratar de Aviso Prévio Indenizado e seus reflexos, 13º Proporcional na Rescisão e seus reflexos, 13º Salário Indenizado e seus reflexos, adiantamento do 13º salário e Aviso Prévio em Convenção Coletiva;

Pois bem, com exceção do adiantamento do 13º salário, para o qual, não consta nas provas das suas alegações qualquer valor que se refira a esta rubrica, as demais verbas elencadas pela defesa sofrem incidência de contribuição previdenciária, ou seja, sobre o 13º salário, haverá a incidência de contribuição previdenciária mesmo na rescisão do contrato de trabalho. Desde 2009, até mesmo o 13º indenizado, que corresponde à razão 1/12 de 13º salário em face do aviso prévio indenizado sofre a incidência da contribuição, prevalecendo este entendimento nos termos do § 1º do art. 487 da CLT, o período de aviso prévio, ainda que indenizado integra o período de serviço do trabalhador: “§ 1º - A falta do aviso prévio por parte do empregador dá ao empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, **garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço**”. **Grifado**

Com relação ao Aviso Prévio Indenizado, esta rubrica deixou de constar do rol exaustivo de parcelas não integrantes discriminadas no §9º, do art. 28, da Lei 8.212/91, passando portanto a ter incidência de contribuição previdenciária após a vigência do Decreto n.º 6.727, de 2009 (DOU 13/01/2009), que revogou a alínea "f" do inciso V do § 9º do art. 21 4 do Decreto n.º 3.048, de 1999. Desta forma, se o aviso prévio indenizado sofre a incidência da contribuição previdenciária, o 13º salário pertinente também sofrerá a incidência.

Quanto aos pagamentos de alugueis à Pessoa Física declarados na DIRF (fls. 2184/2185), assiste razão parcial ao contribuinte, pois, apenas os valores pagos a Sra. Norma Suely Nascimento, tem correspondência com os valores lançados na contabilidade a título de aluguel, entretanto para os valores na DIRF relativos ao Sr. Jordão Faria Bandeira (ex-empregado), não fora localizada nenhuma correspondência na contabilidade da empresa, sendo considerado, portanto, como prestador de serviços na qualidade de contribuinte individual, conforme telas anexas e quadro abaixo.

(quadro na e-fl. 2.485)

Por sua vez, as diferenças apuradas na Folha de Pagamento a título de Salário-família (fl. 2186), de fato, foram contabilizadas na rubrica Salário-maternidade, conforme telas anexas e quadro acima, entretanto, não foram transmitidas as GFIP retificadoras correspondentes e de acordo com o disposto no art. 11 da Instrução Normativa 1.717/17, condiciona-se a restituição à correta declaração em GFIP, conforme Modelo Analítico Dinâmico das informações gerais da GFIP, contendo as datas de envio e exportação das GFIP (tela anexa)".

Portanto, sem razão a recorrente, já que inexistente prova de recolhimento das rubricas tidas como indevidas, bem como não foram providenciados as retificadoras das GFIPs no que diz respeito ao salário-maternidade, mesmo após a contribuinte ter sido cientificada que deveria providenciar esse procedimento em sede de primeira instância, e também de ter conhecimento que para essa restituição existe a necessidade de realizar a retificadora para adequar ao sistema da Receita Federal do Brasil.

Sobre a rubrica de alugueis:

Nesse tópico a recorrente possui parcial razão somente ao que tange dos valores pagos de aluguel à Sra. Norma Suely Nascimento, que possui com os valores lançados na contabilidade a título de aluguel. Contudo, referente aos valores na DIRF relativos ao Sr. Jordão Farias Bandeira (ex-empregado), a fiscalização não localizou nenhuma correspondência na contabilidade da empresa, sendo considerado, portanto, como prestador de serviços na qualidade de contribuinte individual, pela fiscalização.

Entretanto, importante ressaltar que conforme a verificação da fiscalização foi apurado contribuição previdenciária não declarada em GFIP no montante de R\$ 175.311,75 (cento e setenta e cinco mil, trezentos e onze reais e sessenta e cinco centavos), mesmo com a dedução dos valores de alugueis e demais rubricas, conforme conclusão do Despacho Decisório (e-fl. 2472) assim transcrito:

Por fim, as diferenças apuradas a título de Salário-família, mesmo contabilizadas na rubrica Salário Maternidade foram mantidas, haja vista, a inexistência das GFIP retificadoras correspondentes, de acordo com o disposto no art. 11 da Instrução Normativa 1.717/17, que condiciona a restituição à correta declaração em GFIP, conforme telas anexas e quadro abaixo.

Por conseguinte, considerando que entre a data da manifestação de inconformidade e o julgamento do recurso pelo CARF, foram transcorridos mais de 2 anos sem que o contribuinte demonstrasse interesse em apresentar todos os contratos de prestação de serviços, o que impossibilitou a verificação

do verdadeiro local de prestação dos serviços com cessão de mão de obra, tendo em vista que a Empresa utiliza cessão de mão de obra a exemplo das cooperativas de trabalho; por sua vez, comparando-se as verbas salariais da Folha de Pagamento nas competências 10/2010 a 12/2010, 03/2011, 05/2011 a 07/2011, 09/2011, 12/2011, 02/2012 a 07/2012, 12/2012, 03/2013, 05/2013, 07/2013 e 08/2013 e os valores declarados em GFIP e desta com os rendimentos do trabalho assalariado informados na DIRF nas competências 01/2012 a 05/2013, 07/2013 e 08/2013, verifica-se ainda, mesmo com a dedução dos valores dos alugueis lançados na contabilidade, a existência de fatos geradores de contribuições previdenciárias não declarados em GFIP no montante de **R\$ 175.311,75** (cento e setenta e cinco mil, trezentos e onze reais e sessenta e cinco centavos), conforme quadro acima; por fim, as diferenças apuradas a título de Salário-família no valor de **R\$ 58.173,31** (cinquenta e sete mil, cento e setenta e três reais e trinta e um centavos), mesmo contabilizadas na rubrica Salário Maternidade foram mantidas, pois, de acordo com o disposto no art. 11 da Instrução Normativa 1.717/17, condiciona-se a restituição de contribuição previdenciária à correta declaração em GFIP, conforme telas anexas e quadro abaixo; por estas razões, portanto, concluo pela procedência em parte dos pedidos e amparado no que dispõe o artigo 89 da Lei 8.212/91 e os art. 117 da IN RFB 971/2009 e os art 11 e 161 da IN RFB 1.317/2017, **defiro parcialmente** a restituição pleiteada decorrente de serviços prestados por cooperativa de trabalho, na competência **04/2013**, no valor de **R\$ 6.320,32** (seis mil, trezentos e vinte reais e trinta e dois centavos), conforme quadros abaixo

Portanto, devidamente analisado o direito creditório da recorrente, tem-se que com a confrontação dos créditos e débitos, e demais aspectos do procedimento de restituição a ser conferido, de obrigação e direitos à contribuinte, deve ser restituído o valor de **R\$ 6.320,32** (seis mil, trezentos e vinte reais e trinta e dois centavos).

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para não acolher a preliminar arguida, e no mérito dar PARCIAL PROVIMENTO para promover a restituição no valor de **R\$ 6.320,32**, mantendo as demais disposições das decisões de piso.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator