



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.720244/2010-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.738 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2024
Recorrente PRODUMAN ENGENHARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DIFERENÇAS NÃO DECLARADAS EM GFIP - APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Verificando-se que a Fiscalização adotou os critérios corretos para a lavratura dos Autos de Infração, discriminando, de forma clara, os fatos geradores, as bases de cálculo, as Contribuições Previdenciárias devidas, o período de apuração a que elas se referem, e os fundamentos legais dos lançamentos, compete ao contribuinte comprovar a inexistência das diferenças alegadas.

GLOSA DE RETENÇÃO.

Não há autorização normativa de aproveitamento das contribuições retidas em virtude de prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra em um estabelecimento para abatimento das contribuições apuradas e devidas por outro estabelecimento da mesma empresa.

As retenções só podem ser compensadas pelo respectivo estabelecimento da empresa. Não há autorização para que o estabelecimento matriz aproveite-se das retenções incorridas por estabelecimento filial e vice e versa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 2202-010.738 - 2ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.720244/2010-83

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1015 e ss) interposto contra decisão da 7ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (fls. 990 e ss) que manteve o lançamento lavrado em face do Recorrente, referente a contribuições previdenciárias devidas, pelos segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa, e não recolhidas à Seguridade Social – DEBCAD 37.299.229-3.

A R. decisão proferida pela D. Autoridade Julgadora de 1ª Instância analisou as alegações apresentadas e manteve a autuação.

Trata-se de Auto de Infração - AI, cadastrado sob o nº 37.299.229-3, lavrado em nome da empresa PRODUMAN ENGENHARIA LTDA, no montante de R\$ 142.094,53 (cento e quarenta e quarenta e dois mil e noventa e quatro reais e cinquenta e três centavos), consolidado em 17/11/2010, para cobrança de contribuições previdenciárias devidas, pelos segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa, e não recolhidas à Seguridade Social.

A ação fiscal foi autorizada através do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 05.1.04.00-201000070-1, código de acesso na internet nº 54826449.

A fim de identificar a possível ocorrência dos fatos geradores dos tributos investigados, a fiscalização analisou as informações constantes das GFIP apresentadas pela empresa, de suas folhas de pagamento (meio papel e digital) e de sua contabilidade (meio papel e digital - livros razão e diário).

De uma forma geral, foram identificados por levantamento os seguintes fatos geradores, não confessados em GFIP e nem recolhidos:

DS - Não declarado em GFIP - Valores pagos aos sócios, contribuintes individuais, sob a forma de acréscimos de pró-labore, que se encontram contabilizados nos Livros Diário e Razão que integram o salário-de-contribuição.

FP - Não declarado em GFIP - Valores encontrados referentes às diferenças entre as bases de cálculo apuradas pelo Auditor nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa (pagamento a contribuintes individuais e a empregados sob a forma de honorários e salários) e as confessadas em GFIP, no estabelecimento matriz e na filial 0003- 40

AC - Não declarado em GFIP - Valores apurados pelo Auditor nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa, ou seja, pagamento a segurados empregados sob a forma de ajuda de custo no estabelecimento matriz e na filial 0003-40.

BA - Não declarado em GFIP - Valores encontrados nas folhas de pagamento sob a forma de remuneração a alguns empregados. Despesas com educação e capacitação são inerentes a segurados empregados e dirigentes, mesmo não empregados (contribuintes individuais). O valor que a empresa despende na educação de seus funcionários seria um benefício normalmente previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho se fossem extensivos a todos os empregados e dirigentes da empresa e que digam respeito somente a despesas com educação que estejam amparadas pela legislação. A realidade encontrada nos lançamentos não condiz com o previsto na legislação, portanto, constitui base de cálculo.

DAL - corresponde às diferenças de acréscimos legais sobre os recolhimentos efetuados a menor.

Os valores previamente confessados em GFIP pela empresa (GFIP apresentadas antes do início da ação fiscal) foram lançados com o fito principal de apropriar os créditos da empresa por meio de GPS, Retenções em destaque nas Notas Fiscais Faturas apresentadas pela empresa, sendo também objeto de apuração desta fiscalização.

Em algumas competências os valores informados nos campos "Retenção Sobre Nota Fiscal Fatura" nas GFIP, tanto do estabelecimento matriz quanto estabelecimento filial 0003-40 divergem dos valores encontrados nas retenções informadas e compensadas ou abatidas destacadas nas Notas Fiscais - Faturas apresentadas pela Empresa, discriminadas no Anexo V, havendo, portanto, valores glosados naquelas competências. As Notas Fiscais apresentadas pela empresa e que serviram de base, competência por competência, para apropriação e também para serem apuradas as consequentes glosas dos estabelecimentos matriz e filial encontram-se discriminadas no Anexo VI e VII respectivamente, do presente relatório fiscal.

Os créditos da empresa levados em consideração pela auditoria se encontram relacionados no relatório denominado RDA (relatório de documentos apresentados) e suas apropriações estão demonstradas no relatório denominado RADA (relatório de apropriação de documentos apresentados). Tais créditos foram apurados com base nas retenções destacadas nas Notas Fiscais - Faturas apresentadas pela empresa, e nas diferenças que constituem crédito quando os valores declarados nas GFIP encontram-se maiores que os destacados nas Notas Fiscais - Faturas.

De igual raciocínio foram efetuadas as Glosas quando os valores declarados em GFIP, relacionados nos Anexos VIII e IX, encontram-se com valores menores em comparação com o somatório dos destaques de retenção nas Notas Fiscais - Faturas apresentadas ou nas competências em que não foram apresentadas Notas Fiscais - Faturas, mas tão somente os lançamentos em GFIP, ou seja, não houve a contrapartida dos destaques de retenção por não terem entregues à Auditoria as NF - Faturas dessas competências.

Em decorrência da mesma ação fiscal, foram lavrados os seguintes Autos de Infração (AI):

- AIOP debcad nº 37.272.410-8: contribuições da empresa - cota patronal e SAT/RAT;
- AIOP debcad nº 37.299.229-3: contribuição de segurados não descontadas e não recolhidas;
- AIOP debeat nº 37.299.230-7: contribuições destinadas a outras entidades e fundos - terceiros;

Além destes 03 Autos de Infração de obrigação principal - AIOP, também foram lavrados outros 02 Autos de Infração de obrigação acessória, conforme relação a seguir:

- AIOA CFL 78 Debeat nº 37.299.228-5;
- AIOA CFL 68 Debcad nº 37.299.227-7;

O presente relatório fiscal identifica tão somente os fatos geradores dos 03 autos de infração de obrigação principal - AIOP. Quanto aos AIOA, cada qual possui o seu relatório específico que se encontra anexado ao processo respectivo.

Conforme dispõe o Código Tributário Nacional - CTN, em seu art. 144, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Entretanto, o mesmo Código também ressalva, em seu art. 106, II, "c", que a multa aplicada ao lançamento deve observar o princípio da retroatividade benigna, comparando-se a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente.

A presente ação fiscal alcança fatos geradores ocorridos no período de 01/2006 a 12/2006. A legislação vigente à época determinava a aplicação de penalidades distintas das atualmente previstas para as condutas específicas de não recolhimento do tributo e omissão de declaração.

Em face deste conflito temporal de normas e a fim de atender ao princípio estatuído no art. 106, II, do CTN, a fiscalização comparou a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação vigente à época do lançamento, aplicando a mais benéfica.

Emitida Representação Fiscal para Fins Penais em razão da verificação de ocorrência, em tese, dos crimes de sonegação fiscal previdenciária e crime contra a ordem tributária.

Da impugnação.

Cientificada, pessoalmente, do presente AI em 22/11/2010, a empresa autuada apresentou impugnação em 22/12/2010, juntando cópias de documentos, alegando, em síntese, o que segue:

Despesas com sócios. Anuência parcial do tal recolhimento.

Inicialmente, vem a autuada manifestar sua concordância em relação à autuação relativa ao recolhimento previdenciário, tomando como base de cálculo as despesas com sócios.

Conquanto não houvesse por parte da autuada qualquer intuito de fraudar ou deixar de recolher o valor devido, certo é que as despesas com o pagamento do plano de previdência privada dos sócios não foram acrescidas à base de cálculo do recolhimento previdenciário.

À época entendeu-se que o referido pagamento não compunha a remuneração dos sócios. Tal entendimento, no entanto, mostrou-se equivocado, motivo pelo qual a PRODUMAN realizará, facultativamente, o pagamento das referidas ocorrências, demonstrando-as em seguida para elidir qualquer superveniência de acréscimos moratórios.

Da ajuda de custo. Transferência de empregado.

Sob a rubrica ajuda de custo a empresa autuada realizava o pagamento, a seus empregados, de valores gastos em viagens a serviço ou para custear as despesas decorrentes de transferência do empregado.

No caso de valores gastos em viagem, trata-se de pagamento que possui natureza meramente ressarcitória, e não salarial, tanto que jamais ultrapassaram 50% da remuneração mensal de cada funcionário, razão pela qual não integram o salário de contribuição.

Com efeito, não fazem parte do salário as ajudas de custo e as diárias para viagem que não excedam a 50% do salário recebido pelo empregado, consoante determina o art. 457, §2º, da CLT e Enunciado TST nº101.

Mas, como dito acima, os pagamentos realizados como ajuda de custo tiveram como finalidade, também, custear a transferência de funcionários da PRODUMAN.

Vale observar que o art. 470 da CLT determina que as despesas resultantes da transferência do empregado correrão às expensas do empregador. Verifica-se, portanto, que todas as despesas resultantes da transferência, tais como passagens, fretes, carretos, diárias para viagem, numerário para imprevistos, etc, deverão não só ser suportadas pelo empregador como também colocadas à disposição do empregado antes de sua partida.

O Regulamento da Previdência Social, Decreto nº. 3.048/99, dispõe, em seu artigo 214, parágrafo 9º, item VII, que não integra o salário de contribuição: "a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art 470 da Consolidação das Leis do Trabalho".

Assim, conforme esse dispositivo legal, verifica-se que a ajuda de custo paga de uma única vez, pelo empregador, em decorrência da transferência do local de trabalho do empregado, não constitui base de cálculo da contribuição previdenciária, uma vez que era obrigação da PRODUMAN efetuar o pagamento antecipado ao empregado das verbas necessárias à sua locomoção, bem como a de sua família.

Vale mencionar que essa ajuda de custo tem natureza de indenização dos gastos efetuados pelo empregado no desempenho de suas funções. Não importa se o valor pago a título de ajuda de custo é maior ou menor do que 50%, pois em nenhuma hipótese integrará o salário, até porque não há qualquer remissão a ajuda de custo no parágrafo primeiro do art 457, da CLT, motivo pelo qual, qualquer que tenha sido o valor pago, ele não se confunde com o Entretanto, e tendo em vista que, em alguns casos, a transferência era provisória (em decorrência de contratos de curta duração), algumas despesas deveriam ser pagas mensalmente, como, por exemplo, o aluguel de um imóvel ou o pagamento de um hotel.

Para essas despesas, que não podiam ser quitadas de uma única vez, a PRODUMAN realizou também, em alguns casos, pagamentos continuados.

Conforme prevê a legislação previdenciária, tais pagamentos são caracterizados como ajuda de custo, na forma do art. 457 da CLT, que determina:

Art. 457 - Compreende-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

Parágrafo segundo - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, as diárias para viagem que não excedam de cinquenta por cento do salário percebido pelo empregado.

Em outras palavras, também essa ajuda de custo não tem natureza salarial (desde que não exceda 50% do salário), por se tratar de verba indenizatória com a finalidade específica de cobrir despesas do empregado em decorrência de mudança provisória do seu local de trabalho

Em síntese, e os documentos anexados o comprovam, a autuada efetuou pagamentos de ajuda de custo aos seus funcionários corretamente, até porque não poderia deixar de fazê-lo, sendo que, em nenhuma hipótese tal pagamento:

I- ultrapassou o percentual de 50% (cinquenta por cento) da remuneração do funcionário, quando se tratava de pagamento continuado; ou

II- foi realizado em meses sucessivos, quanto se tratou de pagamento superior ao percentual de 50% (cinquenta por cento) da remuneração do funcionário.

Em sendo assim, tais pagamentos não constituem base de cálculo da contribuição previdenciária, uma vez que era obrigação da PRODUMAN efetuar o pagamento, aos seus empregados, das verbas necessárias à locomoção e moradia, por ocasião da transferência provisória ou definitiva.

Da bolsa auxílio. Ressarcimento de despesas com educação.

Sob tal rubrica, bolsa auxílio, encontra-se o pagamento de cursos, pagos pelo empregador, que foram oferecidos a alguns de seus empregados sem prejuízo do pagamento dos salários no período correspondente à sua duração.

Tais cursos tiveram por escopo, como consequência, propiciar aos subordinados condições de desenvolvimento das atividades profissionais na PRODUMAN, autêntica ferramenta de trabalho, pois sem eles seria difícil, se não impossível, o atendimento à gama de serviços e funções existentes na autuada.

A importância do aprendizado pode ser avaliada pelo fato de serem tais cursos, na PRODUMAN e em outras empresas, requisito básico para promoções dentro do quadro de pessoal.

Tais cursos, que a PRODUMAN pagou (por meio de reembolso de despesas) aos seus empregados são, em realidade, treinamentos por necessidade da empresa e para vantagem desta. Cuida-se de ferramenta de trabalho imprescindível ao desenvolvimento dos serviços necessários ao seu funcionamento.

Nessa linha de raciocínio, Mozart Victor Russomano afirma: "Não se considera salário, apenas, as utilidades fornecidas ao empregado para uso de serviço e não se admite o fornecimento ao trabalhador de tóxicos e bebidas alcoólicas. O equipamento necessário à prestação do trabalho corre à conta da empresa, que é quem dirige o serviço e sofre seus riscos. As utilidades salariais, portanto, são aquelas que se destinam às necessidades individuais do trabalhador, e não, às necessidades do serviço aproveitado pela empresa (in "Comentários à CLT", Ed. Rev. dos Tribunais, Rio, SP, pág. 461).

À vista do exposto, entende-se serem os pagamentos realizados a título de bolsa auxílio, pois propiciado pela empresa para a melhor execução das tarefas pelo empregado, modalidade dos acessórios aludidos no art. 458, § 2º, da CLT, ou seja, ferramentas de trabalho impostas ao trabalhador por força do contrato de trabalho, embora em condições ideais para o crescimento profissional do empregado. Nestas condições, seu valor não deve ser tido como remuneração e, por conseguinte, o valor correspondente não integrar o salário de contribuição.

Suposta divergência entre valor informado na SEFIP e a base de cálculo da folha de pagamento.

Não obstante a atenta e minuciosa observação dos valores lançados no AI, a autuada não conseguiu verificar - em relação aos valores mencionados no Anexo 1 - qualquer divergência entre os valores informados em sua SEFIP e os valores relativos à sua folha de pagamento.

Com efeito, não foi possível identificar as diferenças apontadas, pois o Resumo da Folha de Pagamento da empresa, consolidando a matriz e a filial, esta exatamente igual à soma das SEFIP enviadas.

Essa é a razão pela qual, em relação a tais valores, requer seja o AI julgado improcedente, uma vez que, ao que parece, os números mencionados guardam perfeita congruência ao que foi informado e pago pela autuada.

Das glosas realizadas no Auto de Infração. Divergência entre os números da matriz e da filial.

Mas a inconsistência da autuação não se resume ao itens anteriores. Devem ser observados, até porque representam o maior valor apurado, os números mencionados no Anexo II que representam a "glosa dedução" mencionados no AI.

Trata-se de débito que, em verdade, não existe, e decorre do fato de não haver sido percebido pelo responsável pela autuação que o total da exação devida pela PRODUMAN foi pago em decorrência dos serviços (notas fiscais) realizados pela matriz (CNPJ nº 00.860.705/0001-89) e pela filial (CNPJ nº 00.860.705/0003-40).

Em decorrência disso, a PRODUMAN teve retenções efetuadas por seus clientes (destinatários das notas fiscais), para recolhimento ao INSS, tanto em notas tiradas em sua filial, como em notas emitidas em sua matriz.

Neste passo, cabe ressaltar que matriz e filial não são pessoas jurídicas distintas. A matriz e filial representam apenas estabelecimentos diferentes, porém pertencentes à mesma pessoa jurídica e, portanto, AO MESMO CONTRIBUINTE.

Se a diferença entre matriz e filial pode ter importância em relação ao

regime tributário adotado pela empresa, porque uma goza de autonomia em relação à outra, este não é o caso em relação ao pagamento do INSS, cuja arrecadação pode ser feita de forma centralizada, abrangendo em conjunto, portanto, matriz e filiais.

Logo, todo o problema suscitado pelas "GLOSAS" decorre do fato de não haver sido observado que a PRODUMAN possuía créditos (retenções) tanto em sua matriz como em sua filial, motivo pelo qual, ao efetuar os seus recolhimentos previdenciários, levou em consideração as retenções realizadas no conjunto das notas fiscais emitidas em cada mês de competência.

Além disso, antes da constituição da filial, o conjunto da contribuição previdenciária da PRODUMAN era recolhida pela matriz, apesar e, de forma equivocada, haver sido informado no MANAD a existência de recolhimentos realizados pela filial em período em que esta sequer estava regularmente constituída

Tratou-se apenas de um engano, mas que não afetou o cumprimento de obrigação principal, pois a empresa recolheu a totalidade da sua contribuição, como comprovam as SEFIP e as retenções demonstradas em cada nota fiscal do período.

Portanto, tais erros de informação no MANAD não devem obscurecer o fato de que a PRODUMAN recolheu a totalidade de sua contribuição previdenciária, nada devendo a esse título como contribuinte da referida exação.

Conclusão.

Os documentos anexados comprovam que a autuada efetuou todos os seus pagamentos corretamente em favor do INSS (à época), regular e escrupulosamente.

E se é assim, não há como aceitar como válida uma notificação que contraria a prova documental anexada a presente.

Por todo o aqui exposto, não há como se admitir a procedência na autuação, com a devida vênia do ilustre Auditor Fiscal. E se é assim, confia a autuada no julgamento pela IMPROCEDÊNCIA da autuação

A Autoridade Julgadora considerou o lançamento procedente, em decisão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUXÍLIO EDUCACIONAL. CURSO DE CAPACITAÇÃO.

A previsão legal de exclusão do salário de contribuição somente é aplicável aos pagamentos de plano educacional que vise à educação básica e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao benefício.

DESPESAS DE VIAGENS.

As despesas de viagens devem ser devidamente comprovadas por meio de documentos (relatórios, notas fiscais, recibos, etc) para configurar reembolso, a fim de não integrar a remuneração (salário de contribuição).

AJUDA DE CUSTO.

Não integra o salário de contribuição a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT.

Ajuda de custo, quando paga em todos os meses, sem a intenção de ressarcir despesas ou de reembolsar gastos feitos pelo empregado, adquire natureza salarial.

GLOSA DE RETENÇÃO.

Cabe glosa de retenção quando a compensação do valor retido não for feita no documento de arrecadação do estabelecimento da empresa que sofreu a retenção.

ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA MENOS SEVERA. MOMENTO DA COMPARAÇÃO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica somente poderá operacionalizar-se quando o pagamento do crédito for postulado pelo contribuinte ou quando do ajuizamento de execução fiscal, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 22/10/2012 (fls. 1012), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 21/11/2012 (fls. 1015 e ss).

Concorda com as autuações relativas a despesas com sócios, auxílio educação, despesas com viagem e ajuda de custo.

Insurge-se contra o lançamento ao enfoque de que:

1 – não há divergência dos valores informados em SEFIP e os valores relativos à folha de pagamento;

2 – matriz e filial não são pessoas jurídicas distintas, de forma que a glosa quando os valores declarados em GFIP encontravam-se com valores menores em comparação com o somatório dos destaques de retenção nas Notas Fiscais - Faturas apresentadas ou nas competências em que não foram apresentadas Notas Fiscais - Faturas, deve ser restabelecida.

Ressalta que: *25. Além disso, antes da constituição da FILIAL, o conjunto da contribuição previdenciária da PRODUMAN era recolhido pela MATRIZ, apesar de, de forma equivocada, haver sido informado no MANAD a existência de recolhimentos realizados pela filial em um período em que esta sequer estava regularmente constituída.*

26. Portanto, tratou-se apenas de um engano, mas que não afetou o cumprimento de obrigação principal pois a empresa recolheu a totalidade da sua contribuição, como comprovam as SEFIPs e as retenções demonstradas em cada nota fiscal do período.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo e preenchidos os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Observo que a lide restringe-se aos valores relativos às diferenças entre as bases de cálculo apuradas pelo Auditor nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa (pagamento a contribuintes individuais e a empregados sob a forma de honorários e salários) e as confessadas em GFIP, no estabelecimento matriz e na filial 000340; e **à glosa em algumas competências** de valores informados nos campos "Retenção Sobre Nota Fiscal - Fatura" nas GFIP tanto do estabelecimento Matriz quanto do estabelecimento Filial 0003-40, ante divergência apurada em valores encontrados nas retenções informadas e compensadas ou abatidas destacadas nas Notas Fiscais - Faturas apresentadas pela Empresa, discriminadas no Anexo V, da Autuação.

Os demais valores lançados são incontestes.

A respeito destas temáticas, extrai-se do lançamento que

A fim de identificar a possível ocorrência dos fatos geradores dos tributos investigados esta auditoria analisou as informações constantes das GFIP apresentadas pela empresa, de suas folhas de pagamento (meio papel e digital) e sua contabilidade (meio papel e digital- livros razão e diário).

De uma forma geral, foram identificados os seguintes fatos geradores, não confessados em GFIP e nem recolhidos.

(...)

FP - Não declarados em GFIP - Valores encontrados referentes às diferenças entre as bases de cálculo apuradas pelo Auditor nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa, ou seja, pagamento a contribuintes individuais e a empregados sob a forma de honorários e salários e as confessadas em GFIP, no estabelecimento matriz e na filial 0003-40

(...)

Os valores previamente confessados em GFIP pela empresa (GFIP's apresentadas antes do início da ação fiscal) foram lançados com o fito principal de apropriar os créditos da empresa através de GPS, Retenções em destaque nas Notas Fiscais Faturas apresentadas pela empresa, sendo também objeto de apuração desta fiscalização.

Em algumas competências os valores informados nos campos "Retenção Sobre Nota Fiscal - Fatura" nas GFIP'S tanto do estabelecimento Matriz quanto do estabelecimento Filial 0003-40 divergem dos valores encontrados nas retenções informadas e compensadas ou abatidas destacadas nas Notas Fiscais - Faturas apresentadas pela Empresa, discriminadas no Anexo V, havendo, portanto, valores glosados naquelas competências. As Notas Fiscais apresentadas pela empresa e que serviram de base, competência por competência, para apropriação e também para serem apuradas as consequentes glosas dos estabelecimentos matriz e filial que encontram-se discriminadas no Anexo VI e VII respectivamente, do presente relatório fiscal.

(...)

2.4.2 LEVANTAMENTO FP

Ao serem analisados os dados das folhas de pagamentos das competências 01/2006 a 13/2006 encontramos divergências entre a base INSS apurada pela empresa e declarada em GFIP e a base INSS apurada pelo Auditor. As diferenças encontradas foram consideradas como base de cálculo para apuração de contribuições previdenciárias e de terceiros conforme dados demonstrados no Anexo IV, juntamente com as cópias das Folhas de Pagamento.

Sobre as bases de cálculo do levantamento FP foram calculadas as seguintes contribuições:

(...)

2.5 DOS CRÉDITOS DA EMPRESA.

Os créditos da empresa levados em consideração pela auditoria se encontram relacionados no relatório denominado RDA (relatório de documentos apresentados) e suas apropriações estão demonstradas no relatório denominado RADA (Relatório de apropriação de documentos apresentados). Tais créditos foram apurados com base nas retenções destacadas nas Notas Fiscais - Faturas apresentadas pela Empresa, e nas diferenças que constituem crédito quando os valores declarados nas GFIP'S encontram-se maiores que os destacados nas Notas Fiscais - Faturas. De igual raciocínio foram efetuadas as Glosas quando os valores declarados em GFIP'S, relacionados nos Anexos VIII e IX, encontram-se com valores menores em comparação com o somatório dos destaques de retenção nas Notas Fiscais - Faturas apresentadas ou nas competências em que não foram apresentadas Notas Fiscais - Faturas, mas tão somente os lançamentos em GFIP'S, ou seja, não houve a contrapartida dos destaques de retenção por não terem entregues à Auditoria as NF - Faturas dessas competências.

Examinando a instrução processual a respeito da temática divergência entre valor informado na SEFIP e a base de cálculo da folha de pagamento, o Colegiado de Piso assinalou que:

(Relatório)

Suposta divergência entre valor informado na SEFIP e a base de cálculo da folha de pagamento.

Não obstante a atenta e minuciosa observação dos valores lançados no AI, a autuada não conseguiu verificar - em relação aos valores mencionados no Anexo 1 - qualquer divergência entre os valores informados em sua SEFIP e os valores relativos à sua folha de pagamento.

Com efeito, não foi possível identificar as diferenças apontadas, pois o Resumo da Folha de Pagamento da empresa, consolidando a matriz e a filial, esta exatamente igual à soma das SEFIP enviadas.

Essa é a razão pela qual, em relação a tais valores, requer seja o AI julgado improcedente, uma vez que, ao que parece, os números mencionados guardam perfeita congruência ao que foi informado e pago pela autuada.

(...)

(Voto)

Da divergência entre a base de cálculo informada na GFIP e a base de cálculo da folha de pagamento.

Argumenta a autuada que não foi possível identificar as diferenças apontadas pela fiscalização, haja vista estarem os valores constantes dos Resumos das Folhas de Pagamento, consolidando matriz e filial, exatamente iguais aos valores declarados nas GFIP enviadas, e, por conseguinte, o presente AI deve ser julgado improcedente.

Ocorre que a impugnante não trouxe aos autos documentos (Folhas de Pagamento e GFIP), preenchidos de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela legislação previdenciária, que comprovassem a sua alegação, deixando, assim, de provar que os valores das remunerações constantes da Folha de Pagamento são iguais aos declarados na GFIP.

Ressalte-se na oportunidade que no Processo Administrativo Fiscal a impugnação deve vir acompanhada da prova documental das alegações. O Decreto nº 70.235, de 1972 limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual:

(...)

Isto posto, merece ser mantido em sua integralidade o lançamento em discussão

O Recorrente alega a inexistência de divergências entre a base de cálculo informada na GFIP e a base de cálculo da folha de pagamento, mas não comprova sua afirmação e, nem tão pouco, afasta a conclusão fiscal e do Colegiado de Piso.

Os Relatórios e Demonstrativos que compõem a autuação descrevem o lançamento suficientemente. Apurada a diferença, compete ao Recorrente comprovar a sua inexistência, sendo dele o ônus da prova.

Verificando-se que a Fiscalização adotou os critérios corretos para a lavratura dos Autos de Infração, discriminando, de forma clara, os fatos geradores, as bases de cálculo, as Contribuições Previdenciárias devidas, o período de apuração a que elas se referem, e os fundamentos legais dos lançamentos, compete ao contribuinte comprovar a inexistência das diferenças alegadas.

Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Sendo assim, somente nos cumpre manter a autuação relativamente a esta rubrica.

Relativa às glosas de retenção inseridas no lançamento, o Colegiado de Piso assinalou que:

Da glosa da retenção.

Afirma a impugnante que matriz e filial representam estabelecimentos distintos de uma mesma pessoa jurídica, podendo, portanto, o pagamento ao INSS ser efetuado de forma centralizada, abrangendo, de forma conjunta, todos os estabelecimentos da empresa (matriz e filiais). Por entender desta forma, recolheu à Seguridade Social de forma centralizada, deixando de observar se os créditos (retenções) pertenciam à matriz (CNPJ nº 00.860.705/0001-89) ou à filial (CNPJ nº 00.860.705/0003-40).

Segundo Relatório Fiscal as glosas referentes à retenção, efetuadas no AI em discussão, ocorreram em razão dos valores informados nos campos "Retenção Sobre Nota Fiscal - Fatura" das GFIP (matriz e filial) divergirem dos valores encontrados nas retenções informadas e compensadas ou abatidas, destacadas nas Notas Fiscais - Faturas apresentadas pela empresa, conforme demonstrado no Anexo V do referido relatório.

É sabido que a empresa cedente de mão-de-obra ou prestadora de serviços (contratada) deve informar na GFIP o valor correspondente ao montante das retenções (Lei nº 9.711/98) sofridas durante o mês, em relação a cada tomador/obra (contratante), incluindo o acréscimo correspondente aos serviços prestados em condições que permitam a concessão de aposentadoria especial (art. 6º da Lei nº 10.666, de 08/05/2003). Tal informação deve ser prestada relativamente ao estabelecimento ou à obra da empresa que sofreu a retenção.

Quando da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, a contratada deverá destacar o valor da retenção com o título de "RETENÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL". A falta do destaque do valor da retenção constitui infração ao § 1º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

O valor da retenção destacada em nota fiscal ou fatura de prestação de serviço pode ser compensado quando do recolhimento das contribuições previdenciárias relativas à folha de pagamento do estabelecimento da empresa prestadora dos serviços, facultada a esta solicitar a sua restituição.

Caso o prestador de serviços não tenha sofrido a retenção do valor correspondente a 11% do valor bruto da nota fiscal poderá compensar, nos valores das contribuições previdenciárias devidas, ou pedir a restituição, o valor não retido, desde que esse tenha sido recolhido pelo tomador, em nome do prestador.

A Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, vigente à época dos fatos geradores, assim, determinava:

Seção IX

Obrigações da empresa contratada.

Art. 161. A empresa contratada deverá elaborar: (Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009)

I - folhas de pagamento distintas e o respectivo resumo geral, para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante, relacionando todos os segurados alocados na prestação de serviços, na forma prevista no inciso III do art. 60; (grifos nossos)

II - GFIP com as informações relativas aos tomadores de serviços, para cada estabelecimento da empresa contratante ou cada obra de construção civil, utilizando o código de recolhimento próprio da atividade, conforme normas previstas no Manual da GFIP; (grifos nossos)

III - demonstrativo mensal por contratante e por contrato, assinado pelo seu representante legal, contendo:

- a) a denominação social e o CNPJ da contratante ou a matrícula CEI da obra de construção civil;*
- b) o número e a data de emissão da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços;*
- c) o valor bruto, o valor retido e o valor líquido recebido relativo à nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços;*
- d) a totalização dos valores e sua consolidação por obra de construção civil ou por estabelecimento da contratante, conforme o caso.*

A Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, vigente à época do lançamento, estabelece como obrigações da empresa contratada as que seguem:

Art. 134. A empresa contratada deverá elaborar:

I - folhas de pagamento distintas e o respectivo resumo geral, para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante, relacionando todos os segurados alocados na prestação de serviços, na forma prevista no inciso III do art. 47; (grifos nossos)

II - GFIP com as informações relativas aos tomadores de serviços, para cada estabelecimento da empresa contratante ou cada obra de construção civil, utilizando o código de recolhimento próprio da atividade, conforme normas previstas no Manual da GFIP; e (grifos nossos)

III - demonstrativo mensal por contratante e por contrato, assinado pelo seu representante legal, contendo:

- a) a denominação social e o CNPJ da contratante, ou a matrícula CEI da obra de construção civil, conforme o caso;*
- b) o número e a data de emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;*
- c) o valor bruto, o valor retido e o valor líquido recebido relativo à nota fiscal, à fatura ou ao recibo de prestação de serviços; e*
- d) a totalização dos valores e sua consolidação por obra de construção civil ou por estabelecimento da contratante, conforme o caso.*

Destarte, estando o valor total da retenção declarado em GFIP maior que o somatório dos destaques de retenção das notas fiscais de serviços apresentadas, ou não tendo sido apresentadas as respectivas notas fiscais, cabe à fiscalização efetuar a glosa do valor da retenção informado à maior na GFIP. A retenção declarada à maior na GFIP leva o contribuinte a recolher à Seguridade Social, valor inferior ao devido. Assim, resta claro os motivos que ensejam a glosa da retenção.

Também, está claro, consoante Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, vigente à época dos fatos geradores, inclusive na redação dada posteriormente pela IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, que não pode o valor da retenção destacada em nota fiscal de serviço ser compensado com contribuições previdenciárias relativas à folha de pagamento de outro estabelecimento da empresa que não seja o constante da nota fiscal que destaca o valor retido.

Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005.

Art. 203. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, conforme previsto nos

arts. 140 e 172, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

(...)

§ 6º A compensação do valor retido deverá ser feita no documento de arrecadação do estabelecimento da empresa que sofreu a retenção, sendo vedada a compensação em documento de arrecadação referente a outro estabelecimento. (grifos nossos)

§ 7º A empresa contratada para execução de obra de construção civil mediante empreitada total, compensará o valor eventualmente retido na forma do art. 191, em documento de arrecadação identificado com a matrícula CEI da obra para a qual foi efetuado o faturamento, vedada a compensação em documento de arrecadação referente a outra obra.

IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008

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; e

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 (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

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

§ 1º A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§ 2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subseqüentes, devendo ser declarada em GFIP na competência de sua efetivação, ou objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19.

§ 4º A compensação do valor retido somente poderá ser feita pelo estabelecimento que sofreu a retenção. (grifos nossos)

No caso em espécie, conforme relato e demonstrativos elaborados pela fiscalização há, por estabelecimento e competência, divergência entre o valor informado no campo "Retenção Sobre Nota Fiscal - Fatura" da GFIP e a soma dos valores das retenções destacadas nas Notas Fiscais – Faturas de prestação de serviços, cabendo, portanto, a glosa de retenção.

Por seu turno, o contribuinte não poderia ter compensado no documento de arrecadação (GPS) as retenções de forma centralizada, sem observar se as

retenções pertenciam à matriz (CNPJ nº 00.860.705/0001-89) ou à filial (CNPJ nº 00.860.705/0003-40).

Isto porque, conforme exposto, a compensação do valor retido deve ser feita no documento de arrecadação do estabelecimento da empresa que sofreu a retenção.

Diante dos motivos aqui apresentados e detalhados no Relatório Fiscal, deve ser dado prosseguimento à cobrança dos valores lançados nos levantamentos FP- FOPAG EMPRESA e FP1 - FOPAG EMPRESA, referentes à glosa de retenções, ficando refutada as alegações do contribuinte

O Recorrente defende o aproveitamento das retenções nos estabelecimentos filial e matriz.

A leitura dos normativos referidos na Decisão de Piso não deixa dúvidas quanto à impossibilidade de aproveitamento das contribuições retidas em virtude de prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra em um estabelecimento para abatimento das contribuições apuradas e devidas por outro estabelecimento da mesma empresa.

Assim é que as retenções só podem ser compensadas pelo respectivo estabelecimento da empresa. Não há, portanto, autorização para que o estabelecimento matriz aproveite-se das retenções incorridas por estabelecimento filial e vice e versa.

A alegação de que não houve prejuízo ao fisco também não afasta o cometimento de infração tributária.

Desta forma, não desconstituído o lançamento, mister se faz manter o crédito tributários, acolhidos os fundamentos da R. Decisão de 1ª Instância como razão de decidir.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

