



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.001452/2008-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.149 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de novembro de 2020
Recorrente VISUAL LOCAÇÃO DE SERVIÇOS CONSTRUÇÃO CIVIL E MINER LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

RETENÇÃO DE 11%. COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. GLOSA.

Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência aquela a que corresponder à data da emissão da nota fiscal, fatura ou recibo. Desatendida esta condição, com a compensação aduzida na efetiva prestação de serviços, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados, com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas.

RAT. REENQUADRAMENTO.

É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, entretanto, verificado erro, cabe a fiscalização adotar as medidas necessárias a sua correção.

AUXÍLIO TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. SÚMULA CARF Nº 89.

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. PAGAMENTO EM PECÚNIA.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador - PAT, desde que o fornecimento seja in natura, não pago em pecúnia.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se do lançamento os valores referentes ao Levantamento VTN – Vale Transporte não Declarado.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem transcrever a situação fática discutida nos autos, integro ao presente trechos do relatório redigido no Acórdão n. 03-34.991, pela 7ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, às fls. 280/297:

Trata-se de crédito tributário constituído em desfavor da VISUAL LOCAÇÃO SERVIÇOS CONSTRUÇÃO CIVIL E MINER LTDA, por intermédio do auto de infração Debcad 37.201.202-7, no valor de R\$ 658.957,90, consolidado em 17/12/2008, correspondente às contribuições previdenciárias devidas pela empresa no período de 01/2003 a 12/2005, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais que não foram declaradas na GFIP – Guia de Recolhimentos do FGTS e Informações à Previdência Social, referente a:

- **Aos valores pagos ao contribuinte individual à título de remuneração de pró-labore e honorários contábeis pagos a pessoa física.** Durante a ação fiscal, verificou-se que a autuada não incluiu nas folhas de pagamentos, nas competências 06/2003 a 12/2005, a remuneração paga aos contribuintes individuais. Tais valores constavam da escrita contábil nas contas 4211010002 – PRÓ-LABORE e 4210010008 – Assistência Contábil e Fiscal e foram considerados como incidência previdenciária conforme art. 22, inciso V, e art. 28, inciso III, da Lei nº 8.212/91, estando os valores discriminados por competência no Anexo XII. Levantamentos: CIN Contribuintes Individuais (honorários contábeis) e PLN (Pró-Labore).

- **Diferença de alíquota RAT – Risco Ambiental do Trabalho.** Pela análise dos contratos, e considerando-se o disposto no art. 202 do Decreto 3.048/99, a autoridade lançadora verificou que a autuada presta serviço preponderante na atividade de locação de mão de obra para diversos serviços, tais como, limpeza, conservação, recepcionista, dentre outros, enquadrando-se a empresa no CNAE 74705 - Atividades de Limpeza em Prédios e Domicílio, correspondente ao grau médio com a alíquota de 2%, enquanto o contribuinte se enquadrou no CNAE 8299-7 (outras atividades de serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente), risco leve com a alíquota de 1% conforme informações constantes em GFIP conforme anexo X1 do presente relatório fiscal. Levantamento RAT - Diferenças de RAT (1%).

- **Glosa de Compensação.** A autuada é empresa prestadora de serviço sujeita a retenção de 11% descontada pela empresa contratante conforme art. 31 da Lei 8.212/91 e art. 219 do Decreto 3.048/99, sendo que a citada empresa considerou como competência para

fins de compensação dos valores retidos na GFIP o mês da prestação de serviço, sendo que conforme §10 do art. 31 da lei 8.212/91 determina como competência a data da emissão da Nota Fiscal.

Desta forma, a autoridade lançadora glosou os valores compensados a maior, na respectiva competência, do que os valores discriminados no campo “Retenção Nota Fiscal” da tabela constante das fls. 55/56 do Relatório fiscal. Levantamento GLO: Glosa de Compensações.

- **Valores Pagos aos Segurados Empregados, a título de transporte.** De acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 53/72), constituem fatos geradores das contribuições apuradas por meio da presente autuação, as remunerações pagas aos segurados empregados que lhe prestaram serviço, sob o título de Vale Transporte conforme consta na contabilidade, na conta contábil 4211010013 – Despesas com Transporte Próprio.

Segundo o relatório fiscal, foi solicitado à autuada, por intermédio de TIAD, a relação individualizada por segurado, contendo os pagamentos referentes ao transporte, tendo o contribuinte apresentado documento no qual afirma que *“a empresa utiliza transporte próprio, através de terceirização, para realiza o deslocamento dos funcionários. Os valores informados na conta contábil 4211010013 – Despesas com Transporte são relativos a custos de fornecimento do transporte, não havendo como especificá-los por nome, vez que representam o custo do contrato e não valores por pessoa”*, tendo a autuada apresentado o contrato de prestação de serviço firmado com a empresa Guarda Volumes Brasil – GVB, juntamente com o 1º e o 2º termo aditivo, assim como as Notas Fiscais de Prestação de Serviços.

Continuando em suas afirmações, a autoridade lançadora informa que considerando a resposta da autuada, e os documentos apresentados, consultou os sistemas internos da Receita Federal do Brasil, verificando-se que a empresa Guarda Volumes Brasil - GVB (CNPJ 01.835.580/0001-08) se declarou inativa do período de execução do contrato e emissão de Nota Fiscal de prestação de serviço.

Diante deste fato, a autoridade lançadora informa que solicitou por meio de ofício ao Governo do Distrito Federal - Secretaria de Fazenda a autorização de impressão de documentos fiscais (AIDF) da empresa Guarda Volumes Brasil - GVB, tendo o citado órgão informado que a empresa Guarda Volumes Brasil - GVB (CNPJ 01.835.580/0001-08) encontra-se com situação cancelada em 08/04/1998 e baixada em 22/04/1999, não possuindo autorização para impressão de documentos fiscal (AIDF).

Considerando-se as informações constantes dos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil, assim como as informações prestadas pela Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, realizou-se diligência no endereço informado pela Guarda Volumes Brasil quando do encaminhamento da DIPJ (recepcionada em 04/08/2008 e 18/07/2008), não se logrando êxito na localização das respectivas empresas conforme se verifica no Termo de Constatação anexado aos autos (fls. 90) assinado por testemunha.

Segundo o referido relatório fiscal, diante do exposto os contratos de prestação de serviços foram desconsiderados, considerando-se que os valores pagos a título de transporte foram efetuados em pecúnia, estando desta forma em desacordo com os preceitos legais, tendo assim tais valores natureza salarial.

- **Valores pagos aos segurados empregados a título de alimentação.** Segundo o Relatório Fiscal (53/72) foram determinantes para a constituição do levantamento:

- Que a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador é prerrogativa para que os valores despendidos com alimentação, refeição e cestas básicas não sejam considerados como remuneração, conforme previsto no art. 28 da Lei 8.212/91 e art. 214, §9º do Decreto 3.048/99;

- Que a empresa “fornecedora” de alimentação FORTEBRAZ não possui registro no PAT, conforme pesquisa no sítio do Ministério do Trabalho e emprego, e segundo a legislação, tanto a empresa beneficiária quanto a empresa prestadora devem estar inscritas no PAT;

- Que mesmo que a empresa estivesse inscrita no PAT durante todo o período, o benefício concedido ao trabalhador não poderia ser dado em espécie, o que motivaria o cancelamento do registro no PAT;

Além dos fatos acima expostos, segundo o relatório fiscal, determinaram a constituição do presente lançamento o fato de que foi solicitado à autuada, por intermédio de TIAD, a relação individualizada por segurado, contendo os pagamentos referentes à alimentação fornecida, tendo o contribuinte apresentado documento no qual afirma que *“os valores informados na conta contábil 4211010012 são relativos aos custos de fornecimento de alimentação/refeição em que a empresa utiliza cozinha industrial e terceiriza com outra empresa o fornecimento das refeições, não havendo como especificá-las por nome vez que representam o custo do contrato e não valores por pessoa”*, tendo a autuada apresentado o contrato de prestação de serviço firmado com a empresa Fortebraz Atacadista de Alimentos Ltda, juntamente com os termos aditivos, assim como as Notas Fiscais de Prestação e Serviços.

Continuando em suas afirmações, a autoridade lançadora informa que considerando a resposta da autuada, e os documentos apresentados, consultou os sistemas internos da Receita Federal do Brasil, verificando-se que a empresa FORTEBRAZ Atacadista de Alimentos LTDA (CNPJ 01.271.509/0001-54) se declarou inativa do período de execução do contrato e emissão de Nota Fiscal de prestação de serviço.

Diante deste fato, a autoridade lançadora informa que solicitou por meio de ofício ao Governo do Distrito Federal ~ Secretaria de Fazenda a autorização de impressão de documentos fiscais (AIDF) da empresa FORTEBRAZ Atacadista de Alimentos LTDA (CNPJ 01.271.509/0001-54, tendo o citado órgão informado que a empresa encontra-se com situação cancelada em 09/03/1999, possuindo autorização para impressão de documentos fiscal somente no ano de 1996.

Considerando-se as informações constantes dos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil, assim como as informações prestadas pela Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, realizou-se diligência no endereço informado pela FORTEBRAZ Atacadista de Alimentos LTDA (CNPJ 01.271.509/0001-54) quando do encaminhamento da DIPJ (recepcionada em 04/08/2008), não se logrando êxito na localização das respectivas empresas conforme se verifica no Termo de Constatação anexado aos autos (fls. 89) e assinado por testemunha.

Segundo o referido relatório fiscal, diante do exposto desconsiderou-se os contratos de prestação de serviços apresentados, considerando-se que os valores pagos a título de transporte foram efetuados em pecúnia, estando desta forma em desacordo com os preceitos legais, tendo assim tais valores natureza salarial.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Tendo em vista a ocorrência de fatos que, em tese, configuram o crime (falsificação de documento público e particular) contra a ordem tributária, foi formalizada ao Ministério Público a Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP.

Aduz ainda que cópias do Relatório Fiscal, assim como a segunda via da notificação e seus anexos foram entregues ao contribuinte.

Da Impugnação

A autuada apresentou impugnação tempestiva em 21/01/2009 (fls. 107/142), alegando, em apertada síntese, que:

- Que concorda com o levantamento referente à contribuição previdenciária a título de pró-labore e contribuinte individual e que promoverá o recolhimento dos valores tidos como devidos.

- Quanto à matéria glosa de compensação referente aos 11% sobre as notas fiscais, alega que:

a) Apesar de considerar a compensação no mês da prestação do serviço, tais condutas não ensejaram em nenhum momento, o recolhimento a menor das exações devidas, vez que todos os tributos devidos foram recolhidos ou Compensados conforme planilha anexada (fls. 162) aos autos que apurou uma diferença de R\$899,21 a favor do impugnante.

b) O equívoco na consideração do mês de competência para fins de compensação permitido em lei, pode ser considerado um descumprimento de obrigação acessória, mas não podendo ser utilizado como instrumento para tributar o impugnante.

- Quanto à alíquota RAT, alega que:

a) Que o enquadramento no correspondente grau de risco da alíquota RAT é responsabilidade da empresa, e que a maioria de seus funcionários dedicavam-se a *“outras atividades de serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente”*, como atendimento ao público (recepcionista), auxiliar de contabilidade, almoxarifado, garçons, telefonista, costureira, motorista e etc;

b) Ademais, os funcionários que exerciam a função de servente, considerada como preponderante para o novo enquadramento no código CNAE 7470-5 não realizavam somente limpeza dos ambientes nos quais estavam lotados, mas; também tarefas como conservação e manutenção de móveis, máquinas, equipamentos e material em geral, transportes de volumes, conferências de materiais, dentre outras funções que podem ser comprovadas por meio das declarações prestadas pelos próprios funcionários e pelas empresas para as quais exerciam a função de forma terceirizada a ser oportunamente juntadas;

c) Desta forma, não deve prevalecer o enquadramento realizado como de *“Limpeza em Prédios e Domicílios”*.

Dos valores pagos a título de transporte:

- Que o transporte fornecido pela empresa não é considerado salário utilidade conforme Lei 10.243/2001 e previsto também no art. 33 do Decreto nº 95.247/87, pois o citado artigo assegura tais benefícios ao empregador que proporcionar tal mister ao trabalhador, por meios próprios ou através de terceirização de veículos adequados ao transporte coletivo do trajeto residência-trabalho e vice-versa;

- Que os serviços de transporte eram efetivamente realizados pela empresa Guarda Volumes Brasil LTDA - GVB, mediante contrato de prestação de serviços 023 e termos aditivos anexados aos autos (fls. 228/236) e declaração anexada aos autos (fls. 268);

- Que foram emitidas as respectivas notas fiscais comprovando a prestação de serviços (fls. 237/267);

- Que apresenta declaração dos próprios funcionários à época, beneficiários do transporte em questão, com vistas a fundamentar os argumentos acima descritos;

- Que a fiscalização aponta indícios de fraude e considera inidônea a nota fiscal apresentada pelas empresas prestadoras de serviços para imputar obrigação previdenciária a contribuinte diverso, em desconformidade com os comandos legais;
- Que a impugnante não pode ser responsabilizada pela irregularidade supostamente cometidas pelos prestadores de serviços por ela contratada, tais como estar em situação inativa, ou problemas com gráficas responsáveis por emissão de notas fiscais;

Dos Valores pagos a Título de Alimentação:

- A Lei do PAT atribui caráter facultativo de inscrição, sendo irrelevante o fato do empregador estar inscrito no PAT, tendo em vista que o próprio empregador fornece a alimentação aos empregados.
- A jurisprudência do STJ entende que quando a própria empresa fornece a alimentação ao empregado não incide contribuição previdenciária conforme julgados transcritos na impugnação;
- Que esta inscrita no PAT conforme documento anexado aos autos (fls. 188);
- Que o serviço de alimentação era fornecida por empresa prestadora de serviço conforme contrato e termos aditivos (182/190) sendo emitidas as competentes notas fiscais de serviço (fls. 191/267), discriminando as empresas envolvidas, a quantidade de refeições adquiridas, as deduções legais, a data de emissão e o preço unitário, e confirmados em declaração pela empresa prestadora dos serviços (fls. 268);
- Que os serviços de alimentação foram prestados conforme declaração dos próprios funcionários à época da prestação do serviço.

DO PEDIDO DE PERÍCIA / DILIGÊNCIA

- Para sanar quaisquer dúvidas, requer seja realizada diligência / perícia junto às empresas prestadoras de serviços para comprovar a efetiva prestação de serviços.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Requer a improcedência da Representação Fiscal para Fins Penais.

É o relatório.

Acórdão de Impugnação

A autoridade julgadora destaca a concordância expressa com os levantamentos a título de Pró-Labore e Contribuinte Individual.

Com base no Contrato de Prestação de Serviços celebrado entre o Banco do Brasil e o autuado, a autoridade julgadora verificou a insubsistência das afirmações do autuado ao ratificar o objeto de limpeza e conservação em instalações prediais, a exigir o reenquadramento da empresa no CNAE 7470-5 e ao grau de risco médio, correspondente à alíquota de 2%.

Fundamentada no §1º do art. 31 da Lei nº 8.212/91 e §10 do art. 219 do Decreto nº 3.048/99, a autoridade julgadora enfatiza que as empresas podem compensar os valores retidos e destacados nas notas fiscais no mês da emissão destas. Desta forma, ratificou a desconsideração dos valores compensados indevidamente nos meses de prestação efetiva do serviço.

Depois, a autoridade julgadora reapresenta o quadro fático-probatório e os indícios que levaram à desconsideração dos contratos de prestação de serviços da Guarda Volumes Brasil e Fortebras Atacadista de Alimentos, e também expõe a respeito da prova indireta por presunção para então considerar ocorrido o fato gerador da contribuição previdenciária e o pagamento em pecúnia dos valores referentes ao auxílio-transporte (nos termos do art. 5º do Decreto nº 95.247/87) e auxílio-alimentação (por não haver inscrição no PAT nem pagamento *in natura*).

Indeferiu o pedido de diligência fiscal por ser desnecessária / impraticável pelas providências tomadas pela autoridade lançadora e pelas provas anexadas aos autos.

Julgou procedente o lançamento.

Ciência postal da decisão em 28/1/2010, fls. 299.

Recurso Voluntário

Recurso voluntário formalizado em 24/2/2010, fls. 300/340, tendo o contribuinte se limitado a reiterar os termos da impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e cumpre os pressupostos de admissibilidade, pois dele tomo conhecimento.

Glosa de Compensação

Nos itens 9 a 11 do Relatório Fiscal da Infração, fls. 55/57, a autoridade lançadora destaca que a recorrente considerou como competência, para fins da compensação da retenção de 11%, o mês de prestação do serviço e não a data de emissão da nota fiscal, nos termos do §10 do art. 219 do Decreto nº 3.048/99, tendo glosado os valores compensados acima do permitido.

O recorrente afirma não haver ocorrido recolhimento a menor de contribuições previdenciárias por compensar, confessa e indevidamente, no mês de prestação do serviço.

Decido.

A compensação da retenção de 11% incidente sobre a prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra está prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da

empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

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

§2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

O art. 219 do Decreto nº 3.048/99 regulamentou este dispositivo nesses termos:

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

...

§ 4º O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados.

...

§ 10. Para fins de recolhimento e de compensação da importância retida, será considerada como competência aquela a que corresponder à data da emissão da nota fiscal, fatura ou recibo.

Pela leitura dos dispositivos acima indicados, verifica-se que é requisito para o aproveitamento do crédito dos valores retidos, além da comprovação do destaque da retenção de 11% na nota fiscal ou da comprovação do recolhimento desse valor, também que a retenção esteja 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.

Desta forma, como decidiu o acórdão recorrido, entendo ser correta a glosa ou a desconsideração dos valores compensados indevidamente pela recorrente quando tomou por competência a data de prestação de serviços, ao arremio do art. 219, § 10, do Decreto nº 3.048/91.

A existência de saldo credor de R\$ 899,21, apontada pelo contribuinte, deflui da consideração equivocada da competência, tendo reflexo óbvio na obrigação principal ao reduzir o montante devido, caracterizando assim a insuficiência ou falta de recolhimento das contribuições previdenciárias.

Procedente o lançamento neste particular.

Diferenças de RAT

Nos itens 12 a 15, no Relatório Fiscal da Infração, fls. 57/58, após analisar os instrumentos probatórios apresentados, a autoridade lançadora identificou a atividade

preponderante do contribuinte na limpeza e conservação a partir do número de segurados alocados nestas funções. Disto, deflui o reenquadramento do contribuinte ao grau de risco médio.

O recorrente, em contrapartida, autoenquadrou-se no CNAE 82.99-7-99, grau de risco leve, tendo a maioria de seus funcionários dedicação a “*outras atividades de serviços prestadas principalmente às empresas não especificadas anteriormente*”.

Como apontado no relatório, o recorrente, em sua peça recursal, limita-se a reiterar os termos da impugnação apresentada.

Dessa forma, neste tópico, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais¹, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – Ricarf, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

O Autuado apresentou impugnação alegando que o enquadramento efetuado pela Auditora Fiscal no grau de risco médio correspondente ao código CNAE “7470-5” (Atividades de Limpeza em Prédios e Domicílio), estaria incorreto, pois a maioria de seus funcionários se dedicavam a “outras atividades de serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente”, atividade que seria classificada no CNAE 8299-7, grau de risco 1, leve, pois os respectivos funcionários exerciam funções de servente, mas não realizam somente a limpeza, mas também tarefa de conservação e manutenção, de móveis, máquinas, equipamentos em geral, transporte de volumes, conferências de materiais, que podem ser comprovadas por meio das declarações prestadas pelos próprios funcionários e pelas empresas para as quais exerciam a função de forma terceirizada, declarações estas que serão oportunamente juntadas.

Analisando-se as provas apresentadas pela fiscalização, em especial o contrato de prestação de serviço celebrado entre o Banco do Brasil (anexo X) e o autuado, verifica-se a insubsistência das afirmações do autuado, pois o citado contrato prevê em sua cláusula 1ª:

Cláusula Primeira: O Presente contrato tem por objeto a prestação de serviços de **LIMPEZA E CONSERVAÇÃO EM INSTALAÇÕES PREDIAIS** por área, nas dependências do contratante, conforme documento nº 1 desse contrato, ou em total a ser indicado por este, obrigando-se a contratada a realizar as tarefas constantes do documento nº 1 deste contrato, disponibilizando pessoal necessário para atender a demanda de serviço indicada pelo contratante.

Desta forma, procedeu corretamente a autoridade lançadora a re-enquadrar a atividade da empresa no CNAE 74705 (Atividades de Limpeza em Prédios e Domicílios).

Quanto ao re-enquadramento do grau de risco, vejamos o que dispõe o art. 202 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.084/99, *in verbis*:

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos

¹ § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

(...)

§3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

(...)

§5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

§6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

Analisando-se as informações constantes na folha de pagamento, e reproduzidas na planilha anexada aos autos em mídia digital (fls. 98, arquivo XIV, planilha 14.1), verifica-se que a grande maioria dos empregados foram, em todas as competências, classificados pela própria autuada na função de serventes, conforme exemplificadamente transcrito abaixo:

Competência	Numero de Segurados	Serventes
200306	16	16
200310	86	53
200403	145	77
200408	212	113
200506	484	292
200508	560	290

Assim sendo, considerando o disposto no §3º do art. 202 do Decreto 3.048/99, combinado com o inciso II do mesmo artigo, a autoridade lançadora procedeu corretamente ao reenquadramento da atividade da autuada no CNAE 7470-5 (Atividades de Limpeza em Prédios Domicílio), grau de risco médio, correspondente à alíquota de 2%.

Em relação à afirmação do autuado de que irá apresentar declarações dos empregados e empresas posteriormente, é de ressaltar-se que o momento oportuno para a apresentação das provas que visem ilidir a(s) informação(ões) lançada(s) é junto com a impugnação, sob pena dos argumentos de defesa tornarem-se meras alegações e da preclusão do

direito do impugnante fazê-lo em outro momento processual, conforme disposto nos artigos 15 e 16, §4º do Decreto nº 70.235, de 1972, indeferindo-se assim o pedido de juntada posterior de documentos.

Desta forma, mantém-se o lançamento referente ao levantamento RAT - Diferenças de RAT.

Em termos parecidos, a autoridade lançadora deduziu no Relatório Fiscal da Infração:

47. A título de exemplo, dentre os 14 contratos distintos celebrados no período auditado, cita-se o contrato 2004/8663 celebrado com o Banco do Brasil - CNPJ: 00.000.000/1192-45 (ANEXO X), que tem como objeto “a prestação de serviços de limpeza e conservação em instalações prediais, por área, nas dependências do contratante, conforme Documento nº 1”. Analisando o Documento nº 1, verifica-se que a empresa VISUAL prestou serviço em 54 locais distintos, muitos fora do Distrito Federal, no estado de Goiás, executando o serviço de limpeza das dependências do banco, inclusive em dias não úteis.

É de se ressaltar que o instrumento contratual citado não está carreado aos autos, o que, ao entender deste relator, não o macula, pois (i) é documento produzido pelo contribuinte na fiscalização cujos achados fiscais não foram impugnados, (ii) o ato administrativo é dotado de presunção de legitimidade, não havendo porque duvidar do conteúdo reproduzido no Relatório Fiscal da Infração e do Acórdão Recorrido, e (iii) os Diários Oficiais da União, Seção 3, nº 221, de 18/11/2004, pg. 47, e nº 6, de 10/1/2005, pg. 39, explicitam que:

PREGÃO ELETRÔNICO 2004/8663(1903) Gerência Regional de Logística Brasília (DF); OBJETO: Contratação de serviços de limpeza e conservação predial para diversas dependências do Banco do Brasil (DF); RECEBIMENTO DAS PROPOSTAS: no endereço <https://licitacoes-e.com.br>, até 30.11.2004 às 9h15min.; OBTENÇÃO DO EDITAL: no endereço eletrônico acima. Informações (0xx61) 310-9334, das 9 às 17 h.

...

PREGÃO ELETRÔNICO n. 2004/8663(1903) Gerência Regional de Logística Brasília(DF); OBJETO: Contratação de serviços de limpeza e conservação em instalações prediais para diversas dependências do Banco do Brasil S.A. Brasília (DF).; VENCEDORA: Visual Locação, Serviço, Construção Civil e Mineração Ltda. A partir desta data os autos do processo estão com vista franqueada.

Por esta razão, procedente o lançamento neste particular.

Auxílio-Transporte

O item 19 do Relatório Fiscal da Infração deduz que:

19. Da análise dos documentos que respaldaram os registros contábeis, constatou-se que o contribuinte remunerou, em pecúnia, valores referentes a transporte e alimentação pagos aos segurados empregados que lhe prestaram serviço no período de 06/2003 a 12/2005.

Apesar do trabalho fiscal que produziu conjunto fático e documental tendente a desconsiderar o negócio jurídico praticado entre o recorrente e a Guarda Volumes do Brasil e a tributar os valores contabilizados na conta contábil 42110.10013 – Despesas com Transporte Próprio como pagos em pecúnia, a Súmula CARF nº 89 é vogal:

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Desta feita, deve ser retificado o lançamento a fim de excluir o levantamento VTN – Vale Transporte não Declarado por constituir-se em verba afastada do conceito de remuneração, ainda que pago em pecúnia.

Auxílio-Alimentação

Nos itens 26 a 34 do Relatório Fiscal da Infração, fls. 61, a autoridade lançadora relata que a recorrente, além de não estar inscrita no PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador), também concedeu o benefício ao trabalhador em pecúnia.

Em contrapartida, o recorrente defende a não incidência do auxílio-alimentação independentemente de cadastro do empregador no PAT. Também esclarece não haver efetuado pagamento em pecúnia aos trabalhadores, mas terceirizou a empresa prestadora de serviços.

Decido.

Tem razão parcial o recorrente: está fora do campo de incidência da contribuição previdenciária os valores alcançados por isenções, como a alimentação **in natura** fornecida pela empresa aos seus empregados, vide a alínea “c” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

...

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

...

c) a parcela “in natura” recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

A partir da leitura dos textos legais, conclui-se que a parcela referente à alimentação in natura fornecida pela empresa aos seus empregados somente é excluída do campo de incidência da contribuição previdenciária se essa for paga observando o PAT.

Por outro lado, o entendimento pacificado no âmbito do STJ é de que, em se tratando de pagamento in natura, o auxílio alimentação não sofre incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT, visto que ausente a natureza salarial da verba. Nesse sentido é a decisão consubstanciada no AgRg no REsp nº 1.119.787/SP:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. O pagamento do auxílio-alimentação in natura, ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, razão pela qual não integra as contribuições para o FGTS. Precedentes: REsp 827.832/RS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007 p. 298; AgRg no REsp 685.409/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 24/08/2006 p. 102; REsp 719.714/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado

em 06/04/2006, DJ 24/04/2006 p. 367; REsp 659.859/MG, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p. 171.

2. Ad argumentandum tantum, esta Corte adota o posicionamento no sentido de que a referida contribuição, in casu, não incide, esteja, ou não, o empregador, inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

3. Agravo Regimental desprovido.

Com base no entendimento do STJ, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório nº 03/2011, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 22/12/2011, com fundamento no Parecer PGFN/CRJ nº 2117/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, que autoriza a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento **in natura** do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT”.

Conforme o art. 62, § 1º, II, “c” do RICARF, os conselheiros do CARF estão autorizados a afastar a aplicação de lei com base em ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522/2002.

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é sólida neste sentido:

Acórdão nº 9202-008.021, de 23/7/2019

ALIMENTAÇÃO IN NATURA. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador - PAT.

Acórdão nº 9202-007.702, de 27/3/2019

ALIMENTAÇÃO IN NATURA. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador - PAT.

Apesar de desnecessária a inscrição no PAT, não é tributável somente o auxílio-alimentação in natura, quer dizer, não pago em pecúnia.

Entretanto, os itens 42 a 58 do Relatório Fiscal da Infração, fls. 63/68, evidenciam o procedimento de desconsideração do negócio jurídico efetuado entre a recorrente e a Fortebraz Atacadista de Alimentos, trazendo indícios robustos de que o pactuado não espelhava a realidade, concluindo assim que o pagamento do auxílio-alimentação deu-se em pecúnia. Veja:

42. Em resposta ao TIAD de 28/08/2008 que solicitava, dentre outros documentos, o comprovante de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT e a relação individualizada por segurado, contendo os pagamentos referentes à alimentação e ao transporte, o contribuinte apresentou documento assinado pelo representante legal da empresa, (ANEXO VI), informando que:

“Os valores informados na conta contábil ‘Despesas de Alimentação’, conta 4211010012, são relativos aos custos de fornecimento da alimentação/refeição em que a empresa utiliza cozinha industrial e terceiriza com outra empresa o

fornecimento das refeições. Apresentamos cópia da relação das despesas da conta 4211010012, com os valores mensais, sendo que não há como especificar por nome os referidos valores, vez que representam um custo do fornecimento e não um valor unitário por pessoa”.

...

43. Diante da declaração que a alimentação e o transporte são fornecidos por meio de empresas terceirizadas, a auditoria solicitou no TIAD de 05/09/2008, os contratos celebrados a título de prestação desses serviços e os documentos comprobatórios (Notas Fiscais e outros) que embasaram o lançamento contábil na conta “Vale Transporte” - 4211010013 e “Despesa com Alimentação” - 4211010012. O contribuinte apresentou a documentação solicitada, que se encontra no ANEXO IV e V.

...

45. Da mesma forma das despesas de transporte, para a comprovação das despesas referentes à alimentação foi apresentado, além das Notas Fiscais, o contrato de prestação de serviços nº 102 com o 1º e o 2º termo aditivo (ANEXO V - Item 5.1), celebrado com a empresa FORTEBRAZ ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA, CNPJ: 01.271.569/0001-54, que dispõe:

“Cláusula primeira - Objeto:

O presente contrato tem por objetivo fornecimento de refeição para funcionários da empresa VISUAL.

(...)

Cláusula Terceira - Horário de entrega:

As refeições serão entregues ao funcionário até às 12:00 hs. de acordo com o cronograma diário”.

49. Da análise de toda a documentação apresentada e considerando os fatos descritos, a auditoria considerou prudente examinar com mais profundidade, consultando outras fontes de informações internas e externas, a veracidade das Notas Fiscais apresentadas pelo contribuinte referente aos serviços prestados pelas empresas FORTEBRAZ ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA e GUARDA VOLUME BRASIL LTDA.

50. Neste sentido, foi realizada pesquisa nos sistemas internos da Receita Federal do Brasil, onde foi constatado que as empresas citadas acima se declararam como inativa no período de execução do contrato e emissão de nota fiscal de prestação de serviço à empresa VISUAL. Também foi verificado que a empresa FORTEBRAZ Atacadista de Alimentos Ltda, possui como o sócio Helder de Ávila Pimenta Vieira - CPF: 775.906.351- 20 e a empresa GVB -Guarda Volume Brasil Ltda - a sócia Elaine Ávila Pimenta Vieira - CPF: 811.773.131-20, ambos possuem parentesco, irmãos, do sócio gerente da empresa VISUAL, objeto desta fiscalização, Hebert de Ávila Pimenta Vieira - CPF: 991 .125.071-72. Encontra-se no ANEXO VII (itens 7.1 a 7.3 e 7.7 a 7.9) a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIPJ referente aos anos de 2003 a 2005 que comprovam o citado.

51. Ainda nos sistemas internos da Receita Federal do Brasil, foi verificado o cadastro das quatro gráficas responsáveis pela impressão das notas fiscais das empresas FORTEBRAZ e GVB, sendo que um CNPJ apresenta atividade diversa da de gráfica (mercearia), outro não está cadastrado no sistema, outro apresenta número incorreto, e apenas um CNPJ possui atividade de gráfica.

52. Diante dessas constatações, a auditoria solicitou por meio de ofício emitido para o Governo do distrito Federal – Secretaria da Fazenda – Subsecretaria da Receita, a

confirmação da inscrição do CF/DF (Cadastro Fiscal do Distrito Federal) e a Autorização para Impressão de Documento Fiscal (AIDE) das empresas FORTEBRAZ e GVB. Os documentos obtidos no referido órgão estão no ANEXO VII (itens 7.5, 7.6, 7.11 e 7.12) e foram resumidos abaixo:

...

54. Em 27/11/2008 foram realizadas diligências nas empresas FORTEBRAZ e GVB a fim de se verificar a documentação que comprovasse o serviço prestado à empresa VISUAL de fornecimento de alimentação e transporte.

55. As empresas FORTEBRAZ e GVB não se encontravam no endereço constante do cadastro informado à Receita Federal do Brasil na Declaração de imposto de Renda de Pessoa Jurídica ano de 2007, recepcionadas em 04/08/2008 e 18/07/2008 respectivamente. Foi lavrado o Termo de Constatação (ANEXO I), com assinatura de testemunhas atestando que as empresas FORTEBRAZ e GVB não se encontram no local da diligência.

56. De tudo exposto e considerando toda a legislação citada referente à definição do salário de contribuição e pagamento dos benefícios de transporte e alimentação, os valores contabilizados referentes ao benefício concedido a título de transporte e alimentação, foram considerados como pago em pecúnia, estando, desta forma, em desacordo com os preceitos legais. Assim, tais valores têm natureza salarial, incorporando-se à remuneração para todos os efeitos legais e constituem base de incidência das contribuições previdenciárias. (grifei)

Este conjunto indiciário (parentesco entre sócios das empresas, inatividade da empresa que alegadamente prestou alimentação no CNPJ, incompatibilidade entre as emitentes das notas fiscais e a atividade de gráfica, ausência de autorização para impressão de documento fiscal no período da autuação e não localização no endereço informado à administração tributária) permite a conclusão, com que concordo, de que o pagamento deu-se em pecúnia, daí a ensejar a manutenção do lançamento por esta razão.

Ou seja, apesar de desnecessária a inscrição no PAT, apenas o auxílio-alimentação *in natura* está afastado do campo de incidência das contribuições previdenciárias, devendo ser mantida a autuação.

Conversão em Diligência / Perícia

O recorrente ainda pleiteia a produção de prova pericial / diligência para comprovar a efetiva prestação dos serviços das empresas terceirizadas, em seus termos: *“poder-se-ia diligenciar no sentido de obter o sistema de controle de entrega das refeições, o cardápio das mesmas, a forma de sua produção, qual a relação dos funcionários destacados para tal finalidade”*).

O art. 18 do Decreto nº 70.235/72 deixa a juízo da autoridade julgadora a determinação de diligências ou perícias quando entende-la necessárias. Este relator não enxerga necessidade em obter informações perante a empresa terceirizada, diante do conjunto probatório indiciário a estes autos trazida, estando o convencimento firmado como bem esposado ao longo do voto.

Representação Fiscal para Fins Penais

Todas as alegações deduzidas a fim de combater a Representação Fiscal para Fins Penais não podem ser apreciadas pela incompetência do CARF de se pronunciar sobre esta matéria, nos termos da Súmula nº 28:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

CONCLUSÃO

VOTO em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o levantamento VTN – Vale Transporte não Declarado.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem