



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14367.000060/2009-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.737 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2022
Recorrente COMPONEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

ALEGAÇÃO DE FATO DESCONSTITUTIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA DE QUEM ALEGA.

Cabe ao Impugnante, o ônus da prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo de crédito tributário, devendo a mesma ser apresentada por ocasião da impugnação.

PLANO DE SAÚDE PAGO PELO EMPREGADOR. INCIDÊNCIA E ISENÇÃO SUJEITA A REQUISITOS.

Os pagamentos de planos de saúde quando habituais estão compreendidos no campo de incidência da contribuição previdenciária por serem ganhos habituais sob a forma de utilidade. A isenção concedida pela lei exige que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. OCORRÊNCIA. ÔNUS DA PROVA.

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deve reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Deixando a empresa de apresentar à auditoria fiscal a documentação necessária à demonstração das condições de realização dos serviços que lhe foram prestados, toma para si o ônus de demonstrar a não ocorrência da hipótese legal, no caso, a inoccorrência de cessão de mão de obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Júnior – Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Rodrigo Duarte Firmino e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 4ª Tuma da DRJ/BEL, consubstanciada no Acórdão n.º 01-16.335 (p. 1.160), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização através do Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP n.º 37.198.014-3, contra a empresa acima identificada, que de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 63/72, refere-se as contribuições previdenciárias, parte patronal (empresa, SAT/RAT, CI), tendo como fato gerador as diferenças de remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, no valor com juros e multa à época do lançamento de R\$ 342.855,54 (trezentos e quarenta e dois mil, oitocentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e quatro centavos), consolidado em 23/09/2009. E constituído dos seguintes levantamentos, todos não declarados em GFIP:

- **CI — CONTRIB INDIVIDUAL SEM GFIP** (01/2004, 02/2004 E 10/2004): diz respeito aos pagamentos realizados a segurados contribuintes individuais autônomos, que prestaram serviço para a Notificada. A Fiscalização anexa aos autos cópias de recibos de pagamentos efetuados a contribuintes individuais (autônomos);
- **DIF — DIFERENÇA FOLHA X GFIP** (01/2004 a 07/2004, 09/2004, 10/2004, 12/2004): refere-se à diferença de remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais/sócios (pró labore), extraídos do exame da folha de pagamento em confronto com os valores declarados em GFIP. A Fiscalização juntou aos autos os Quadros I - Diferença de valores de pró-labore com o resumo da GFIP da competência 01/2004 e Quadros II e III, contendo demonstrativo das diferenças de valores pagos a empregados, nos meses 07 e 10/2004, por amostragem;
- **RAT — DIF SEGURO ACIDENTE** (01/2004 a 12/2004) : a Notificada declarou em GFIP e efetuou o recolhimento da rubrica Riscos Ambientais do Trabalho decorrente da capacidade laborativa, o percentual de 2%, quando a alíquota devida pela empresa é de 3%, conforme acertadamente se auto-enquadrou em decorrência da atividade demonstrado no impresso do cadastro existente neste Orgão e cópia da GFIP mês de janeiro/2004, em que consta a declaração da alíquota RAT de 2,0%, anexos. Em sendo assim, foi cobrada a diferença de 1% incidente a base de cálculo declarada em GFIP, cujo percentual foi declarado a menor;
- **SIP — REMU SAÚDE INDIRETO PRO LABORE** (05/2004, 06/2004 a 12/2004): refere-se à apuração dos valores que dizem respeito aos gastos com seguro de saúde do sócio, Sr. Eduardo Hiroshi Shimizu. A Fiscalização os considerou pro labore indireto e

evidenciou que a parte devida pelo sócio era paga pela Notificada, ao contrário dos demais empregados que sofriam o desconto em folha de pagamento.

• **CESSÃO DE MÃO DE OBRA RETENÇÃO EDS, FEM, FKC, HNP, JE, NT, PV, RMP, ROM, SAN** (01/2004 a 12/2004): estes levantamentos dizem respeito à retenção de 11% (onze por cento) incidente sobre o valor bruto dos serviços realizados e constantes da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, conforme determina a legislação previdenciária. A Fiscalização constatou que a Notificada terceiriza grande parte de suas atividades (meio e fim). Terceiriza tanto a parcela do seu processo produtivo quanto as suas atividades administrativas, como por exemplo: serviços de manutenção de máquinas e equipamentos; serviços de controle de estoques, cobrança, digitação e preparação de dados (relatórios e planilhas etc.). A Fiscalização discrimina toda a fundamentação legal pertinente ao assunto em pauta. Discrimina também todos os atos normativos que amparam a presente cobrança, a saber: Ordem de Serviço/INSS/DAF n.º 203/99, publicada no DOU de 02/02/99, Ordem de Serviço INSS/DAF n.º 209/99, publicada no DOU de 28/05/99; Instrução Normativa INSS/DC n.º 71/2002, publicada no DOU de 15/05/2002 e Instrução Normativa INSS/DC No. 100 de 18/12/2003, publicada no DOU de 24/12/2003. Tendo em vista que, a autuada não efetuou o recolhimento das retenções decorrentes das Notas Fiscais emitidas pelas prestadoras de serviços com cessão de mão-de-obra, cujo desconto da contribuição e da consignação legalmente determinado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, torna-se responsável por esse tributo, que ora está sendo cobrado, conforme se verifica na escrituração contábil, Quadros IV, V e VI e cópias de Notas Fiscais e contratos de serviço, mês de maio/2004, por amostragem.

• **GFI** - os valores apurados dizem respeito às declarações efetuadas em GFIP, antes do início da ação fiscalizatória. Este levantamento foi excluído automaticamente pelo Sistema de Auditoria, uma vez que serviu apenas para apropriação de GPS - Guia da Previdência Social recolhidas pela Empresa para se apurar o crédito devido.

Informa ainda o menciona do Relatório;

I — Foram examinados os seguintes documentos: folha de pagamento, GFIP, constante dos sistemas deste Órgão, DIPJ, também examinada via sistema, Livro Diário, Livro Razão e Recibos de Contribuintes Individuais.

II — A Fiscalização deduziu do presente crédito as guias recolhidas (GPS) pela Notificada;

III — Concluiu a Fiscalização que, comparando as penalidades para retroação da lei mais benigna que resultou na aplicação da legislação vigente, alterada pela MP 449/08 e convertida na lei N.º 11.941, de 27 de maio de 2009, corresponde A multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) para todas as competências deste Auto de Infração.

IV — A Autoridade Fiscal esclarece que não lavrou AI no Código de Fundamentação Legal 68, em virtude da comparação de penalidades, ocasião em que verificou que a aplicação da legislação vigente, alterada pela MP 449/08 e convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 200, que corresponde A multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) era a mais benéfica ao contribuinte, conforme se vislumbra nos Quadros I, II e demonstrativo denominado SAFIS - Comparação de Multas.

V — Informa ainda a Autoridade Fiscal que, o fato de deixar de declarar em GFIP fatos geradores de contribuição previdenciária constitui, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária, conforme estabelece o Artigo 337-A, inciso I, do Código Penal, para o qual será emitida a respectiva Representação para Fins Penais.

DA IMPUGNAÇÃO

A empresa apresentou defesa, tempestivamente, As fls. 317/336, pois, tomado ciência da notificação em 23/09/2009 (conforme fls. iniciais). E acompanhada dos anexos de fls. 337/583 (volumes II e III). A defendente argumenta em síntese:

Da Decadência

Fundamentada no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, a defendente argumenta que o período de 01/2004 a 08/2004 se encontram decadente.

Da Exatidão Das Informações Lançadas Em GFIP e Folha de Salário

Postula que os valores constantes dos documentos trabalhistas das competências 07/2004 e 10/2004 coincidem com os valores declarados em GFIP. No intuito de comprovar o que alega, faz na própria peça contestatória planilhas que discriminam os valores pagos aos segurados empregados e os declarados em GFIP. Junta também aos autos cópias das GFIP, recibos de pagamento e rescisões contratuais dos meses 07/2004 e 10/2004.

Da Inclusão do Seguro Saúde Pago Ao Sócio No Salário-De-Contribuição

Amparada pelo disposto nos incisos IV e V, do § 2º, do artigo 458, da CLT, alega que o seguro saúde pago ao sócio Eduardo Shimizu não pode ser considerado salário "in natura", passível de incidência da contribuição previdenciária.

Uma vez não sendo hipótese de obrigação decorrente de cláusulas específicas da relação de emprego, é importante o objetivo filantrópico do empregador ao conceder mencionado benefício, vez que a cobertura de despesas médicas e de seguros não induz a ganho certo pelo empregado, ou seja, não é elemento resultante de seu trabalho, logo, não pode ser considerado como salário utilidade. Em sendo assim, o benefício da assistência médica concedido ao Sr. Eduardo Hiroshi Shimizu não possui natureza salarial.

Colaciona jurisprudência administrativa com a intenção de demonstrar que os valores pagos a título de assistência médica/seguro saúde, quando concedido a todos os funcionários da empresa não se constitui em salário-de-contribuição. Transcreve trecho do Relatório Fiscal a fim de ratificar que a própria Fiscalização admitiu que tal benefício foi pago a todos os empregados da empresa.

Por tudo apontado, pede a insubsistência dos valores lavrados em relação a este tópico.

Da Cessão De Mão-De-Obra De Serviços Terceirizados

Inferi que não é toda e qualquer prestação de serviços que está sujeita a retenção, vez que consta da legislação previdenciária as hipóteses específicas em que se configurará tal tipo de substituição tributária. Desta forma, não basta disponibilizar segurados, que realizam serviços contínuos, para que a tomadora dos serviços seja responsável pela retenção de 11% a título de contribuição previdenciária.

Transcreve o disposto no § 2º, do artigo 219, do Decreto n.º 3.048/99, para ressaltar que a relação de serviços nele contida, a qual sujeita sua prestação à retenção de 11%, é taxativa, não sendo admitida qualquer interpretação extensiva. Amparada na referida legislação, postula que diversos serviços prestados pelas empresas contratadas não podem ser enquadrados dentre aqueles previstos na relação de serviços. De acordo com os contratos anexados aos autos, alega que são as seguintes contratações: serviços de modelagem em 3D, preparação de planilhas, relatórios e acompanhamento de planos de produção, controle de estoques e produção de componentes eletrônicos, preparação de planilhas, apostilas transparências e slides. Conclui, então que, a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os serviços prestados é da contratada.

Aduz também que, todos os serviços que contratou, objeto dos contratos analisados pela Auditoria Fiscal, foram prestados única e exclusivamente pelos sócios das empresas contratadas, não possuindo as mesmas outros funcionários que pudessem ser colocados a disposição da postulante para a realização dos serviços contratados. Em sendo assim e amparada no disposto na alínea "b", do artigo 148, da IN n.º 03/2005, argumenta que está dispensada da retenção de 11% a título de contribuição previdenciária.

Utilizando-se do contido no artigo 37, da Lei n.º 9.784/99, pede que sejam juntadas aos autos como prova cabal de que as prestadoras não possuem qualquer empregado, as GFIP de cada uma delas.

Da Aplicação Analógica do Parecer Normativo n.º 1/2002 Ao Caso Presente

Caso se conclua que os serviços prestados pelas empresas contratadas estavam efetivamente sujeitos a retenção da contribuição previdenciária, destaca que não poderá ser mais responsabilizada pela falta de retenção, em virtude da aplicação analógica das disposições contidas no Parecer Normativo n.º 01/2002. Transcreve trecho do mencionado parecer para concluir que nos casos de imposto de renda retido na fonte, não tendo havido a retenção, e já transcorrido o prazo para entrega dos documentos fiscais da empresa, exaure-se a responsabilidade da pessoa jurídica responsável pela referida retenção. Logo, cabe ao prestador dos serviços tributar integralmente os valores recebidos em contraprestação ao serviço efetuado.

Do Pedido

Por todo o exposto, e estando comprovada a insubsistência do presente crédito previdenciário, requer que sejam providas os argumentos apresentados.

Finaliza, protestando por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente pela juntada de novos documentos que se fizerem necessários.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação apresentada, nos termos do susodito Acórdão n.º 01-16.335 (p. 1.160), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AIOP N.º 37.198.014-3. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a seus trabalhadores conforme estabelecido no art. 22, incisos I a III, 28, 30, I, "b", da lei 8212/91 e alterações posteriores.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE STF.

Prescreve a Súmula Vinculante n.º 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência.

ASSISTÊNCIA MÉDICA.

Os valores pagos pela empresa a título de assistência médica enquadram-se no conceito de salário-de-contribuição previdenciária quando não extensíveis à totalidade dos empregados.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO DE 11%.

A empresa contratante de serviços executados mediante empreitada ou cessão de mão-de-obra 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 de mão-de-obra, conforme preconiza o artigo 31 e parágrafos, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.711/98, e art. 219 do Regulamento aprovado pelo Decreto 3.049/99.

A retenção sempre se presume feita oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, conforme o artigo 33, § 5º, da Lei 8.212/1991, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto no mencionado diploma legal.

A contratante fica dispensada de efetuar a retenção, quando a contratada não possuir empregados, o serviço for prestado pessoalmente pelo titular ou sócio e o seu faturamento do mês anterior for igual ou inferior a duas vezes o limite máximo do salário -de-contribuição, cumulativamente.

O rol de serviços sujeitos à retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal de serviço pela empresa tomadora é exaustivo, de acordo com o artigo 156, da IN/INSS/DC110012003.

DAS PROVAS

O momento oportuno para apresentação das provas documentais é com a impugnação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 1.203, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) exatidão das informações lançadas na GFIP e na respectiva folha de salários de seus segurados;

(ii) improcedência do lançamento em relação à inclusão do seguro saúde pago ao sócio no salário-de-contribuição;

(iii) improcedência do lançamento em relação à parcela remanescente do levantamento referente à retenção de 11%; e

(iii.i) aplicação analógica do Parecer Normativo n.º 1/2002.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir as *contribuições devidas. à Seguridade Social, correspondentes a diferença de parte devida pela Contribuinte: Empresa: 20%; da contribuição decorrente de riscos ambientais do trabalho (RAT), de 3%, não recolhida na sua totalidade e retenção de 11%(onze por cento) incidente sobre a remuneração dos segurados empregados das empresas que prestaram serviços por Cessão de Mão de Obra, referente ao período de 01/2004 a 12/2004.*

Nos termos do Relatório Fiscal (p. 127), foram apurados os seguintes fatos geradores:

Levantamento DIF

Referem-se à diferença de remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais/sócios da empresa (pró labore), encontrados na Folha de Pagamento em confronto com os valores declarados em GFIP.

Levantamento CI

Os valores constantes deste levantamento referem-se a pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais/ autônomos, que prestaram serviço para a empresa em referência, conforme cópia de pagamentos efetuados a contribuintes individuais-autônomos, anexos.

Levantamento SIP

Refere-se a valores que correspondem a gastos com seguro de saúde do sócio da empresa, Sr. Eduardo Hiroshi Shimizu, sendo considerado pro labore indireto, conforme cópia da empresa, emitido pela seguradora, anexo.

Note-se que os valores pagos a esse título foram considerados salário indireto/pró-labore pelo fato de que a parte devida pelo sócio era paga pela Empresa ao contrário dos demais empregados que sofriam o desconto em Folha de Pagamento.

Levramento RAT

A empresa declarou em GFIP e promoveu o recolhimento da verba denominada Riscos Ambientais do Trabalho decorrente da capacidade laborativa, o percentual de 2%, quando a alíquota devida pela empresa é de 3%, conforme acertadamente se auto-enquadrou em decorrência da atividade demonstrado no impresso do cadastro existente neste Órgão e cópia da GFIP mês de janeiro/2004, em que consta a declaração da alíquota RAT de 2,0%, anexos.

Dessa feita, cobrou-se a diferença de 1% sobre a base de cálculo declarada em GFIP, cujo percentual foi declarado a menor.

Levamentos AED, FEM, FKC, HNP, JE, NT, PV, RMP, ROM, SAN

Em análise aos documentos disponibilizados pela empresa, verificou-se a existência de inúmeros contratos de prestação de serviço com outras pessoas jurídicas, especificamente, microempresas com adesão ao SIMPLES — Sistema de Tributação Simplificada, objeto da Lei N° 9.316/1996 vigente até a competência 06/2007, período no qual se insere esta fiscalização.

Com efeito, observou-se que a atuada terceiriza grande parte de suas atividades, tanto atividade meio, como atividade fim, isto é, terceiriza parcela do seu processo produtivo, bem como as suas atividades administrativas, como por exemplo, serviços de manutenção de máquinas e equipamentos; serviços de controle de estoques, cobrança, digitação e preparação de dados (relatórios e planilhas etc.).

Tais serviços estão dentro do conceito de cessão de mão-de-obra que demanda a antecipação das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados das empresas que prestaram serviços por Cessão de Mão de Obra pela tomadora de serviço, através da retenção dos valores em Notas Fiscais.

Como é sabido, a empresa, na condição de tomadora de serviços, é obrigado a reter e recolher 11% (onze por cento) do valor bruto dos serviços realizados e constantes da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, conforme determina a legislação pertinente a seguir discriminada e demais dispositivos legais elencados no tópico ("RETENÇÃO PELA TOMADORA DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA"), do discriminativo "Fundamentos Legais do Débito - FLD" que é parte integrante deste - Auto de Infração.

A Contribuinte, em sua peça recursal, reiterou parcialmente as razões de defesa deduzidas em sede de impugnação, a saber:

- (i) exatidão das informações lançadas na GFIP e na respectiva folha de salários de seus segurados;
- (ii) improcedência do lançamento em relação à inclusão do seguro saúde pago ao sócio no salário-de-contribuição;
- (iii) improcedência do lançamento em relação à parcela remanescente do levantamento referente à retenção de 11%; e
- (iii.i) aplicação analógica do Parecer Normativo n° 1/2002.

Considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n° 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, *in verbis*:

(...)

Das Informações Lançadas Em GFIP e Folha de Salário

Alega que os valores lançados nas competências 07/2004 e 10/2004 não procedem, vez que as importâncias constantes dos documentos trabalhistas coincidem com os valores declarados em GFIP. Ressalte-se que o período de 01/2004 a 08/2004 foi declarado improcedente, ficando prejudicado os argumentos da impugnante. Este tópico trata do levantamento DIF — DIFERENÇA FOLHA X GFIP.

Da leitura do Relatório Fiscal (fls. 63/72) e do Relatório de Lançamentos (fls. 34/51), constata-se que a base de cálculo do levantamento DIF — DIFERENÇA DE FOLHA X GFIP foi identificada do confronto efetuado entre os valores discriminados em folha de pagamento e GFIP, consubstanciada pela análise da escrita contábil da suplicante (Livros Diário e Razão). Logo, estando a NFLD pautada em documentos contábeis, cujos lançamentos, pela sua natureza, caracterizam o pagamento de remunerações a segurados empregados, sobre as quais incidem contribuições previdenciárias, na forma disposta na Lei n.º 8.212/1991, cabe a empresa, no caso em lide, a comprovação da não ocorrência desses fatos, quando do momento da fiscalização ou quando da utilização do prazo de defesa concedido, por meio de documentos incontestes capazes de ilidir os fatos geradores apontados.

Da análise dos autos verifiquei que a suplicante juntou apenas cópias de GFIP, dos recibos de pagamento e das rescisões contratuais (ambos sem as devidas assinaturas dos empregados), sem apresentar o Livro Diário e a respectiva documentação de caixa ou de outro incontroverso que comprovasse que as remunerações apuradas pela fiscalização fossem as mesmas declaradas em GFIP e discriminadas em folha de pagamento da competência 10/2004. Em sendo assim, a requerente não comprovou que houve erro na apuração da base de cálculo devendo ser mantido os valores lavrados para a competência 10/2004.

Do Seguro Saúde

A postulante tenta demonstrar em sua defesa que os valores pagos a título de assistência médica/seguro saúde foi extensivo a todos os funcionários da empresa não se constituindo em salário-de-contribuição.

E cediço que o art. 28, § 9º, "q" da Lei n.º 8.212/91 expressamente exclui do conceito de salário-de-contribuição "o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa".

(...)

No caso em tela, restou evidenciado nos autos, por meio de informação proferida no Relatório Fiscal pela Autoridade Lançadora (fls. 64), que o motivo que a levou a enquadrar como salário -de-contribuição (pro labore indireto) o valor pago a título de seguro saúde ao sócio da defendente foi o seguinte:

2.4 Levantamento SIP

Refere-se a valores que correspondem a gastos com seguro de saúde do sócio da empresa, Sr. Eduardo Hiroshi Shimizu, sendo considerado pro labore indireto, conforme cópia da empresa, emitido pela seguradora, anexo.

Note-se que os valores pagos a esse título foram considerados salário indireto/pró-labore pelo fato de que a parte devida pelo sócio era paga pela Empresa ao contrário dos demais empregados que sofriam o desconto em Folha de Pagamento.

Ao contrario do que entendeu a defendente, da leitura da informação fiscal, ficou patente que a mesma cobria totalmente o plano de saúde de seu sócio. Quanto aos empregados realizava o desconto em folha de pagamento. Assim, apenas o Sr. Eduardo Hiroshi Shimizu estava coberto pela assistência médica, enquanto os empregados retiravam de seu próprio bolso o dinheiro para pagar o plano de saúde a que tinha direito.

Nota-se que a exigência da lei para a exclusão do rol de incidência previdenciária é a necessidade de tal benefício ser extensivo a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, objetivando o legislador, assim, socializar a saúde privada, propiciando o atendimento a maior parcela da população possível, não cabendo exceções.

Ora, no caso concreto em análise, apenas o Sr. Eduardo Hiroshi Shimizu fazia jus ao benefício, vez que a suplicante pagava integralmente o seu plano de saúde, não sendo extensivo à totalidade dos empregados, já que os mesmos sofriam o desconto em folha de pagamento. Logo, houve flagrante descumprimento ao ordenamento legal, o que torna o benefício tributável.

(...)

Da Cessão De Mão-De-Obra De Serviços Terceirizados

De acordo com a impugnante, os serviços de modelagem em 3D, preparação de planilhas, relatórios e acompanhamento de planos de produção, controle de estoques e produção de componentes eletrônicos, preparação de planilhas, apostilas, transparências e slides, realizados pelas empresas prestadoras não estão incluídos no rol taxativo do art. 219, § 2º, do Decreto nº 3.048/99. Dessa forma, no tocante a estes serviços, a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias é da contratada.

Às fls. 110/249, a Fiscalização juntou aos autos cópias de todos os contratos de prestação de serviços considerados no presente lançamento. Da análise desses contratados apenas os relacionados abaixo possuem como objeto os serviços reclamados pela postulante:

- a) SANMAR SERVIÇOS S/C LTDA — ME: prestação de serviços de preparação de planilhas, relatórios e acompanhamento de planos de produção (fls. 129/138);
- b) NT STORE CONTROLES DE ESTOQUES E PRODUÇÃO S/C LTDA: prestação de serviços em controle de estoques e produção de componentes eletrônicos (fls. 156/165);
- c) E & D SERVIÇOS S/C LTDA —ME: prestação de serviços de preparação de planilhas, apostilas, transparências e slides, geração de fotolitos para a criação de telas usadas na impressão serigráfica e acompanhamento de planos de produção (fls. 227/238).

Neste sentido, conforme argumenta o sujeito passivo, não há a previsão de cessão de mão-de-obra nos serviços supramencionados, motivo pelo qual não procede a exigência da retenção de 11% sobre o valor total da nota fiscal, fatura ou recibo, a cargo da tomadora dos serviços.

De fato, a Instrução Normativa/INSS/DC nº 100, de 18/12/2003, vigente época da ocorrência dos fatos geradores, contém capítulo específico acerca da retenção e da solidariedade, prevendo em seus artigos 154 e 155, um rol de serviços que quando prestados por meio de cessão de mão-de-obra estarão sujeitos à retenção.

Ocorre que, conforme prevê o artigo 156 do referido ato normativo, o rol dos serviços mencionados nos referidos artigos como sujeitos à retenção é exaustivo, não cabendo a obrigatoriedade desta em outros serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra.

Neste sentido, os serviços prestados objetos dos contratos celebrados com as empresas SANMAR SERVIÇOS S/C LTDA — ME, NT STORE CONTROLES DE ESTOQUES E PRODUÇÃO S/C LTDA e E & D SERVIÇOS S/C LTDA —ME, ainda que prestados em regime de cessão de mão-de-obra, como no caso em tela, não ensejam a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal pela empresa tomadora. Em sendo assim, os levantamentos denominados SAN, NT e EDS devem ser declarados improcedentes.

Quanto aos demais contratos, tenho a tecer as seguintes considerações:

- RMP COBRANÇAS E INFORMAÇÕES CADASTRAIS S/C LTDA — ME: tem por objeto a prestação de serviços de cobrança e informações cadastrais, digitação de documentos e relatórios normativos, preparação de planilhas, apostilas, transparências e slides (fls. 118). De acordo com as cópias das notas fiscais juntadas

pela Fiscalização As fls. 101/109, a empresa prestou serviços de informações cadastrais. Ora, como o objeto do contrato é a cobrança, a prestação relativa as informações cadastrais se constitui em um complemento para que a empresa alcance sua finalidade. Este serviço se encontra enquadrado no inciso IV, do artigo 155, da IN/INSS/DC/100/2003;

- PV TEC MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS INJETORAS S/C LTDA: tem por objeto a prestação de serviço de manutenção preventiva de máquinas injetoras (fls.168). Este serviço se encontra enquadrado no inciso XIV, do artigo 155, da IN/INSS/DC/100/2003;

- ROMMAR COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE FERRAGENS LTDA — ME: tem por objeto a prestação de serviço de manutenção de ferramentas em geral (fls.168). Este serviço se encontra enquadrado no inciso XIV, do artigo 155, da IN/INSS/DC/100/2003;

- JE & LI SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA — ME: tem por objeto prestação de serviços administrativos, cobranças extra-judiciais, informações cadastrais, digitação de documentos e relatórios normativos, preparação de planilhas, apostilas, transparências e slides (fls. 197). Muito embora seja este seu objeto contratual, às fls. 187 a Fiscalização juntou cópia da nota fiscal n.º 002, de 13/05/2004, onde a discriminação da prestação do serviço foi "serviços manut. Equipamentos", portanto, enquadra-se no inciso XIV, do artigo 155, da IN/INSS/DC/100/2003;

- HNP MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE TELEFONES E AUTO-RÁDIOS LTDA: tem por objeto a prestação de serviço de manutenção e reparação de aparelhos telefônicos e Audio-rádios (fls. 213). Este serviço se encontra enquadrado no inciso XIV, do artigo 155, da IN/INSS/DC/100/2003;

- FERNANDES WASAKI COMERCIO E MANUTENÇÃO EM EQUIPAMENTOS ELETRO ELETRÔNICOS E MECÂNICOS LTDA: tem por objeto a prestação de serviço de instalação e manutenção e reparação em aparelhos eletro eletrônicos e mecânicos (fls. 224). Este serviço se encontra enquadrado no inciso XIV, do artigo 155, da IN/INSS/DC/100/2003;

- F. E. M MANUTENÇÃO EM MOLDES E FERRAMENTAS S/C/ LTDA — ME: tem por objeto a prestação de serviço de manutenção, reparação de moldes e ferramentas e serviços de ferramentaria (fls. 248). Este serviço se encontra enquadrado no inciso XIV, do artigo 155, da IN/INSS/DC/100/2003;

Cabe aqui ressaltar que, de acordo com o Relatório Fiscal, a Autoridade Lançadora discrimina de forma clara toda a fundamentação legal que ampara a retenção de 11% incidente sobre a prestação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra.

Isto posto, no que respeita aos contratos supramencionados, entendo correto o enquadramento realizado pela Auditora Fiscal, sendo a postulante a responsável pela retenção dos valores devidos a título de contribuição previdenciária.

Alega também a impugnante que, no que se refere aos serviços contratados, os mesmos não se sujeitam A retenção de 11%, pois tratam-se de serviços profissionais prestados pessoalmente pelos próprios sócios das empresas contratadas, sem o concurso de empregados. Fundamentada no que dispõe o artigo 37, da Lei n.º 9.784/99, solicita que sejam juntadas aos autos as GFIP de cada prestadoras no intuito de comprovar que as mesmas não possuem empregados.

Por ocasião da vigência da ocorrência dos fatos geradores, as hipóteses de dispensa de retenção são aquelas mencionadas no art. 157 da IN/INSS/DC n.º 100/2003.

(...)

Os requisitos mencionados para dispensa do contratante de efetuar a retenção devem ser cumpridos cumulativamente. Mesmo que esta julgadora juntasse ao presente processo as GFIP das prestadoras comprovando que não possuem empregados, a defendente não trouxe aos autos documentos comprobatórios de que o faturamento das empresas

prestadoras foi igual ou inferior a duas vezes o maior salário-de-contribuição vigente época em que a retenção deveria ter sido feita. Caso as prestadoras de serviços trabalhassem exclusivamente para a impugnante, o que se relata a título informativo, no período não decadente de 09/2004 a 12/2004, os valores lançados ultrapassam em duas vezes o maior salário-de-contribuição no mês anterior à prestação do serviço (R\$2.508,72).

Desse modo, a defendente não comprovou os requisitos suficientes para a dispensa da retenção. Sendo assim, procedem os levantamentos FEM, FKC, HNP, JE, PV, RMP e ROM, conforme lavrados pela Autoridade Fiscal, relativamente a não retenção sobre as notas fiscais de serviço pela contratante.

Da Aplicação Analógica do Parecer Normativo n.º 1/2002 Ao Caso Presente

Com base no mencionado parecer, postula que nos casos de imposto de renda retido na fonte, não tendo havido a retenção, e já transcorrido o prazo para entrega dos documentos fiscais da empresa, exaure-se a responsabilidade da pessoa jurídica responsável pela referida retenção. Logo, analogicamente, cabe ao prestador dos serviços tributar integralmente os valores recebidos em contraprestação ao serviço efetuado.

Não procede este argumento da defendente porque a retenção, como instituída, é obrigação tributária a cargo exclusivo das empresas tomadoras de serviço prestados mediante cessão de mão-de-obra, as quais são obrigadas a reter 11% (onze por cento) do valor bruto das notas fiscais/faturas ou recibos de prestação de serviço e a recolher o valor retido à Seguridade Social. As empresas tomadoras de serviço são responsáveis diretamente pelo recolhimento, não podendo alegar omissão para eximir-se do recolhimento.

Existe, a obrigação legal das empresas contratantes de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, de efetuarem a retenção de valor correspondente a onze por cento do valor dos serviços prestados na forma prevista no artigo 31, da Lei 8.212/91, e, independentemente da efetiva retenção, esta se presume efetuada, podendo ser exigida diretamente da empresa contratante, como de fato está ocorrendo. E o que se depreende do art. 33, § 5º, da Lei n.º 8.212/91, in verbis:

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

À tomadora só cabe uma alternativa quando contrata serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra: reter 11% sobre o valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço e recolher o valor retido à Seguridade Social, sob pena de se ver compelida a recolher o valor que deixou de ser retido, pois a responsabilidade pelo recolhimento da retenção lhe compete exclusivamente.

Desta forma, a retenção e o recolhimento da contribuição em questão é uma obrigação pura da empresa contratante, mesmo quando a empresa prestadora de serviços emite a nota fiscal ou fatura sem o devido destaque. A retenção se presume feita pela empresa a isso obrigada, ficando essa diretamente responsável pela importância que deixou de reter e arrecadar.

Das Provas não Apresentadas na Impugnação

Diante da existência de várias irregularidades encontradas pela fiscalização durante a ação fiscal e descritas no Relatório Fiscal, a escassez das provas apresentadas na impugnação fragiliza a argumentação expendida. Assim, como já visto anteriormente, pode-se afirmar que diante de todos os elementos trazidos aos autos pela fiscalização há que se curvar ao princípio da primazia da realidade.

Neste ponto, cumpre esclarecer à impugnante que as alegações não a eximem da prova objetiva, a qual não foi realizada, em sua integralidade, no presente processo.

(...)

Neste sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184 - 185:

"As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensorio, pelo que prospera a exigibilidade fiscal."

Prevê o artigo 7º, da Portaria RFB-Receita Federal do Brasil nº 10.875, de 16/08/2007, que a impugnação deve mencionar as provas que possui e está acompanhada com a prova documental necessária a comprovação dos fatos alegados, in verbis:

Art. 7º A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 1º A prova documental serei apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - refira-se a fato ou a direito superveniente;

III - destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nos incisos do § 1º.

Por fim, incumbiria à impugnante o ônus da prova em contrário, nos termos do art. 333, inciso II, do CPC, a oferecer uma defesa amparada em provas robustas.

Contudo, a impugnante não se utilizou desse direito que lhe assiste.

Da Produção de Prova

Requer a defesa, ainda, a produção de todos os meios de prova em direito admitida. Cumpre esclarecer que no processo administrativo fiscal previdenciário, a produção de provas deve observar o contido no § 1º, do artigo 7º, da Portaria RFB nº 10.875, de 16/08/2007, e, também, o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, na redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993. Destarte, a impugnante deveria, já na defesa, trazer aos autos todas as provas que pretendesse produzir, fato que não o fez. Não se conhece, portanto, do protesto da defendente, pela produção de provas, além daquelas já arroladas no presente processo.

Adicionalmente aos fundamentos e conclusões supratranscritos, ora adotados como razões de decidir, destaque-se que, em relação ao levantamento decorrente da divergência entre GFIP x Folha de Pagamento, conforme destacado pelo órgão julgador de primeira instância, *a suplicante juntou apenas cópias de GFIP e das rescisões contratuais (sem as devidas assinaturas dos empregados), sem apresentar a folha de pagamento, o Livro Diário e a respectiva documentação de caixa ou de outro incontroverso que comprovasse que as remunerações apuradas pela fiscalização fossem as mesmas declaradas em GFIP e discriminadas em folha de pagamento da competência 10/2004. Em sendo assim, a requerente não comprovou que houve erro na apuração da base de cálculo devendo ser mantido os valores lavrados para a competência 10/2004.*

Em seu recurso voluntário, a Contribuinte defende que *tais documentos se mostram desnecessários*, conforme se infere do excerto abaixo reproduzido:

Em que pese a alegação de que a Recorrente não juntou aos autos a folha de pagamento, o Livro Diário e a respectiva documentação de caixa ou de outro incontroverso que comprovasse que as remunerações apuradas pela fiscalização são as mesmas declaradas em GFIP e discriminadas em folha de pagamento da competência 12/2004, é fato que tais documentos se mostram desnecessários, uma vez que restou amplamente demonstrado e comprovado a exatidão das informações prestadas pela empresa.

A Recorrente, na intenção de facilitar o trabalho de análise fiscal, elaborou uma planilha detalhando as informações de cada segurado, inclusive comprovando caso a caso a exatidão das informações prestadas.

Como se vê, apesar de ter sido expressamente alertado pela DRJ, a Contribuinte não se desincumbiu do seu ônus de apresentar documentação comprobatória das suas razões de defesa. Não o fez, sequer, por amostragem. Ao contrário, expressamente reconheceu “que tais documentos se mostram desnecessários”, limitando-se, assim, a apresentar planilha / tabela, desacompanhada, como já dito, da respectiva documentação comprobatória.

No que tange ao “seguro saúde”, trago à baila os escólios da Conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini, objeto do Acórdão 2401-004.792, *in verbis*:

PLANO DE SAÚDE

Nos termos da Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea 'q', acima citado, para que o plano de assistência médica ou odontológica não integre o salário de contribuição, a cobertura deve ser oferecida a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Conforme relatado, a Honda fornecia plano de assistência médica para todos seus empregados, sendo que para os da matriz em Sumaré era oferecido o plano da UNIMED Campinas Cooperativa de Trabalho Médico e para os da filial de São Paulo o plano da Sul América Seguro Saúde S/A. Todos os segurados tinham acesso a um plano básico, com cobertura padrão, sem custo, incluindo seus dependentes, sendo permitida, porém, a opção por um plano superior (acomodação em quarto privativo) mediante pagamento da diferença de custo.

Apurou-se que os empregados com cargos de gerência e diretoria recebiam o benefício do plano executivo de assistência médica da Sul América, com custo exclusivo da empresa de R\$ 511,67 (em 07/06) por segurado, demonstrando um tratamento diferenciado em função do cargo, pois esse plano não foi disponibilizado aos demais segurados empregados.

Além disso, apurou-se que empregados com plano superior (acomodação em quarto privativo) auferiam o benefício sem a respectiva contribuição da diferença.

Vê-se que a controvérsia dos autos está na interpretação conferida à Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea 'q'.

De um lado a fiscalização entendeu que para o gozo da isenção prevista no dispositivo legal citado, o plano de saúde ofertado pela empresa deve ser idêntico para todos os empregados.

Já o sujeito passivo entende que basta ter cobertura a todos, não havendo impedimento em diferenciar a qualidade ou abrangência do plano em virtude do cargo ocupado pelo segurado.

A cobertura é a garantia de proteção contra o risco de determinado evento. Já o risco é um evento futuro, incerto e que independe da vontade das partes.

Para o custeio de um plano, cada risco deve ser considerado isoladamente, devendo o prêmio ou contribuição a ser pago pelo segurado (ou pela empresa, ou por ambos) ser calculado conforme os riscos contratados.

Assim, dependendo dos riscos acobertados, tem-se o montante devido pelo participante do plano para caso haja o sinistro (acontecimento do evento de risco previsto no plano), possa usufruir os benefícios propostos pelo plano contratado.

No caso dos planos de saúde, além dos riscos acobertados, também são oferecidas comodidades, como planos enfermagem ou apartamento, com ou sem reembolso de despesas médicas, reembolso de medicamentos etc. Tais comodidades também integram o cálculo do prêmio ou contribuição.

Logo, os riscos acobertados e as comodidades do plano importam no valor a ser pago pelo participante ou por ele e a patrocinadora (empresa que oferece o plano a seus empregados), ou somente pela patrocinadora.

Portanto, dizer que a cobertura deve abranger a todos os empregados e dirigentes não significa, necessariamente, que os riscos acobertados e as comodidades tenham que ser iguais para todos.

Aliás, caso assim o fosse, seria uma forma de burlar o dispositivo previsto em lei, acima transcrito, pois se o plano é também custeado pelo trabalhador e a empresa oferecesse somente um plano que cobrisse vários riscos e com muitas comodidades (mais caro), poderia incorrer na grande probabilidade dos segurados com menores salários não aderirem ao plano, podendo-se inferir que o plano, apesar de “oferecido para todos”, somente visaria a acobertar os trabalhadores com maiores salários.

Desta forma, para os planos co-participativos, em que trabalhador e empresa participam do custeio, não existe vedação legal à oferta de planos diferenciados para determinados trabalhadores (por exemplo, um plano para empregados e outro para dirigentes). Basta que sejam oferecidos a todos.

A condição estipulada pelo legislador na Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea “q” restaria atendida pelo fato de haver cobertura de assistência médica e/ou plano de saúde a todos os empregados e dirigentes da empresa, ainda que os riscos acobertados sejam diferentes entre si.

Assim, não é necessário que a cobertura disponibilizada pela empresa seja a mesma para todos os grupos de colaboradores, basta que haja cobertura e que ela abranja a todos os empregados e dirigentes para que seja determinada a não inclusão dos valores correspondentes à assistência médica ou ao plano de saúde no cômputo do salário-de-contribuição e a consequente não incidência de contribuições previdenciárias.

Exigir que haja cobertura a todos os empregados e dirigentes da empresa é diferente de exigir que haja a mesma cobertura a todos estes funcionários.

A condição imposta pelo legislador para a não incidência da contribuição previdenciária é, simplesmente, a existência de cobertura que abranja a todos os empregados e dirigentes. A condição assim delineada está em acordo com a finalidade da norma de não incidência condicionada, que é a de garantir a isonomia entre todos os empregados e dirigentes.

Assim, para planos custeados por empregado e empresa, não há problema em se oferecer planos diferenciados aos empregados e dirigentes, desde que os funcionários possam optar pelo plano que desejarem. Esta seria a melhor forma de atingir o propósito legal, oferecendo planos diferenciados, mas que todos os trabalhadores pudessem aderir a eles, garantindo a cobertura a todos os empregados e dirigentes.

Por outro lado, se a empresa assume a totalidade do custo com o plano, a oferta de planos diferenciados, em função do cargo ou salário, com acesso exclusivo, apresenta evidente discriminação, desvirtuando o propósito legal.

No presente caso, a oferta de planos de diferentes seguradoras aos funcionários da matriz em Sumaré e da filial de São Paulo não descaracteriza a condição de abrangência geral, pois a cobertura, além de similar, abrange a totalidade de trabalhadores. Não exige a norma que tal assistência seja prestada por uma única pessoa jurídica.

No caso em análise, em que o plano foi custeado totalmente pela empresa, não há óbice em oferecer planos diferenciados para seus empregados e dirigentes, mas desde que os mesmos possam optar pelo plano que desejarem.

Assim, qualquer valor recebido pelos segurados a título de assistência médica, em dissonância com o plano básico oferecido pela empresa, que foi disponibilizado à totalidade de empregados e dirigentes, são entendidos como remuneração e integram o salário de contribuição, pois assim não está garantida a isonomia entre todos os empregados e dirigentes.

No caso em apreço, estão em dissonância com os planos básicos, os valores pagos para o plano executivo da Sul América (restrito a dirigentes) e as diferenças pagas pela empresa relativas ao plano superior (acomodação em quarto privativo) para os quais não ocorreu o pagamento pelo trabalhador da respectiva diferença. Logo, estes valores são entendidos como remuneração, integram o salário de contribuição, e devem ser mantidos no lançamento.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior