



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14751.000730/2007-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.701 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de novembro de 2021
Recorrente INORPEL IND NORDESTINA DE PRODUTOS ELÉTRICOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2007

AFERIÇÃO INDIRETA. CONTABILIDADE QUE NÃO REGISTRA O MOVIMENTO REAL. ART.. 33, §6º DA LEI Nº 8.212.

No caso de os documentos apresentados serem deficientes ou a contabilidade não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, cabível a apuração da contribuição devida por meios indiretos da aferição de sua base de cálculo, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão que julgou parcialmente procedente o lançamento tributário (DEBCAD nº 37.049.138-6 e relatório fiscal de fls. 103/112), relativo às contribuições previdenciárias do período de 01/1999 a 05/2007, referentes aos segurados e as contribuições patronais, incluindo aquelas relacionadas com o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros.

Nos termos do Relatório Fiscal (fl. 105), os valores lançados foram apurados por aferição indireta, tomando-se como parâmetro as notas fiscais de serviço emitidas pela empresa em face das empresas contratantes de seus serviços.

O lançamento do crédito previdenciário por arbitramento está fundamentado no artigo 33, parágrafos 3º e 6º da Lei 8.212/91 e artigos 233 e 235 do Regulamento da Previdência Social. O motivo e motivação da fiscalização em proceder ao arbitramento encontra-se à fl. 106 e seguintes do Relatório Fiscal.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

PREVIDÊNCIA CUSTEIO. TRIBUTÁRIO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo, as relativas a seus segurados empregados e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, devidas e destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, a seus segurados, além das destinadas a terceiros.

ARBITRAMENTO.

É lícita a apuração por aferição indireta do salário de contribuição, bem como o cálculo das contribuições incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais, quando a documentação comprobatória é apresentada de forma deficiente.

Constatada a ocorrência do fato gerador, e no caso de não ser apresentada documentação e/ou não serem prestados os esclarecimentos solicitados, há motivo para a aplicação do ARBITRAMENTO e inversão do ônus da prova, para conciliar preceitos do Código Tributário Nacional - CTN com o interesse público indisponível de constituir o crédito tributário.

**CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO
DECADENCIAL.**

A teor da Súmula Vinculante nº 08, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

**INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. DESCUMPRIMENTO DE
OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. ELEMENTO SUBJETIVO.**

Independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Apresentado Recurso Voluntário em que se sustenta, em síntese:

- (i) Ilegalidade do arbitramento, limites e verdade material. O arbitramento só deve ser utilizado como medida excepcional. A cobrança do tributo deve recair sobre base de cálculo originária. Reitera que deve se dar a aplicação desta técnica de forma excepcional. Que a fiscalização violou a verdade material;
- (ii) O lançamento por arbitramento adotou como pressuposto 07 (sete) autuações fiscais por descumprimento de obrigação acessória. Tece considerações a respeito das defesas apresentadas em cada um desses AI-Auto de Infração;
- (iii) Indaga se é cabível o arbitramento quando a própria autoridade fiscal reconhece que não analisou detidamente os documentos e informações do contribuinte ao longo dos últimos 10 anos, bem como que ainda que haja imprecisões formais na amostragem levantada pelo Fisco, se poderia

desconsiderar todo o universo probatório, conducente ao atingimento da verdade material, comprometendo o todo pela parte;

- (iv) Quanto ao Auto de Infração nº 37049117-3, o fato de não ter elaborado as folhas de pagamento por estabelecimento e tomador de serviços não constitui violação a Lei nº 8212/91. Isto porque, a natureza dos serviços prestados pelo recorrente inviabiliza a preparação da folha nos termos do art. 225, I, §9º, do Decreto nº 3048/99;
- (v) Em relação ao Auto de Infração nº 37049121-1, observa-se que em relatório elaborado, a despeito de não terem o destaque dos 11%, há várias notas que jamais poderiam ser objeto de fiscalização e autuação, pois refogem do âmbito de incidência da Lei nº 8212/91;
- (vi) Já o Auto de Infração nº 37.049.123-8 diz respeito a deficiência de documentos que não exprimem a realidade ou substrato econômico. Todavia, todas as notas fiscais foram lançadas na contabilidade, obedecendo os postulados da transparência e da integridade contábil. Além disso, as notas fiscais com destaque de 11% foram devidamente registradas em livros próprios.
- (vii) Quanto ao Auto de Infração nº 37.049.126-2, que está relacionado a pagamentos ou remunerações efetuadas pelo recorrente e não informadas em GFIP, sustenta que houve a prestação de informações, mas que foram desconsideradas;
- (viii) O Auto de Infração nº 37.049.134-3 diz respeito à ausência de elaboração de GFIP individualizada por tomador de serviço. Como já afirmado, as folhas de salário e a GFIP são elaboradas de acordo com a natureza dos serviços prestados. Em razão de sua incessante mobilidade, não se pode individualizá-la, sem comprometer a atividade econômica;
- (ix) Por fim, o Auto de Infração nº 37.049.137-8 compreende a elaboração de GFIP por estabelecimento e por obra de construção civil. No tocante a GFIP por estabelecimento, destaca sua imprestabilidade, tendo em vista as características e natureza dos serviços prestados;
- (x) Perfil econômico. Conteúdo contratual. Mão de obra e material. Improriedade da base de cálculo. Que sua atividade predominante é a prestação de serviços de telecomunicação. Essa prestação de serviços envolve a mão-de-obra, acrescido do fornecimento de material e equipamentos. Reitera que em razão da natureza e especificidade dos serviços prestados, não há como vincular um empregado a um tomador, a fim de identificar o segurado para fins de contribuição. Que ao analisar todos os contratos referidos no Quadro II do Relatório da NFLD, constata-se que há inequivocamente previsão de fornecimento de material e de mão de obra, citando esses contratos. Todavia, a fiscalização considerou que *“Dos contratos relacionados no Quadro II, apenas os celebrados com a contratante TELPA/TELEMAR-PB — CNPJ nº 08.827.313/0001-20, tem a previsão de fornecimento de material e mão-de-obra , entretanto sem definição de valor; 5.3.8 Assim, no caso das notas fiscais emitidas para o CNPJ nº 08.827.313/0001-20 (TELPA/TELEMAR), foi aplicado sobre o*

valor da nota fiscal o percentual de 50% para a definição do valor do serviço, conforme o art. 601, §1º, da Instrução Normativa SRP 03, de 14 de julho de 2005". Nenhum dos contratos indicados em seu recurso poderia ser desconsiderados para fins de lançamento por arbitramento. Jamais se poderia aplicar uma alíquota de 40% sobre a nota fiscal bruta. Antes, a IN 03/2005 exige que a autoridade fiscal aplique 40% incidente sobre o valor da mão-de-obra (50%), em especial nos contratos indicados no recurso.

- (xi) Menciona o levantamento feito pela Recorrente, mês a mês, nota por nota, sempre em cotejo com os contratos de prestação de serviços. Diz que o relatório consolidado por exercício financeiro, do período compreendido entre 01/1999 a 05/2007, demonstra que pelo valor do efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias e, ainda, aplicando o fator "FATOR DE AJUSTE, se terá uma base de cálculo aferida a maior na ordem de R\$ 242.807,53 e um pagamento a maior de contribuições previdenciárias no total de R\$ 89.353,16, gerando um crédito para a Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relator.

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

O enfrentamento das questões jurídicas postas no Recurso Voluntário passa por conhecer a legitimidade, legalidade e licitude do arbitramento realizado no presente Auto de Infração.

Pelo Relatório Fiscal, os motivos que ensejaram a desconsideração da contabilidade para fins de apuração das contribuições previdenciárias são:

3.3.1 Documentos (notas fiscais), cujos lançamentos não foram encontrados na escrituração contábil;

3.3.2. Valores relativos à retenção de 11% em favor da Seguridade Social, destacados nas notas fiscais de serviço e não lançados na contabilidade;

3.3.3. Ao contrário do item 3.12, valores de retenção, lançados como "direito à compensação", na conta - 11.903-3 INSS C/CONTRIBUIÇÃO A COMPENSAR, sem que tenha havido o destaque nas notas fiscais de serviço;

3.3.4. Notas Fiscais lançadas em 19/03/99 e 24/03/99 pelo valor bruto. Posteriormente, em 26/04/99, foram feitos lançamentos relativos à retenções inexistentes, haja vista que não houve o destaque em tais notas fiscais;

3.3.5. Notas fiscais lançadas em "duplicidade";

3.3.6. Divergência entre o valor destacado na nota fiscal e o valor lançado na contabilidade;

3.3.7. Divergência entre a data do documento (nota fiscal) e a data do lançamento contábil;

3.3.8. Existência de valores pagos a contribuinte individual, informado na GFIP, e não localizado na contabilidade;

3.3.9. Divergências verificadas na contabilização da Folha de Pagamento, notadamente, na rubrica Salário Família.

3.4. Os casos acima relatados estão demonstrados na Planilha: *Anexo III — Análise dos Lançamentos Contábeis, anexa.*

3.5. A apresentação deficiente da contabilidade constitui infração à legislação previdenciária, motivo pelo qual foi aplicada a multa prevista no art. 283, inciso II, alínea "J", do Regulamento da Previdência Social — RPS, através do Auto de Infração — AI 37.049.123-8.

3.6. Além de contrariar a legislação previdenciária, as situações acima descritas, de igual modo, ferem os Princípios Fundamentais de Contabilidade estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução 750/193. Para citar apenas um deles, mencionamos o *Princípio da Oportunidade*, que se refere simultaneamente à *integridade e tempestividade* dos registros contábeis. Com relação ao primeiro requisito (integridade) há diversos casos de omissão de lançamentos, bem como, ocorrências de lançamentos com erros de valor. No segundo (tempestividade), há vários lançamentos com datas diferentes do documento. Há, inclusive, casos, em que a data do registro contábil é anterior a da emissão do documento.

3.7. Cabe salientar que para atender à legislação previdenciária a empresa deverá efetuar os lançamentos contábeis em *títulos próprios* de sua contabilidade, de modo a identificar com clareza os fatos geradores de contribuições previdenciárias. É o que determina o art. 32, inciso, II, e do art. 225, §§ 13 e 17 do Regulamento da Previdência Social — RPS.

3.8. A contabilidade da INORPEL não atende aos ditames legais aludidos no item 3.7 no que concerne aos lançamentos referentes aos valores pagos por ocasião das rescisões de contrato de trabalho.

3.9. Ao longo do período fiscalizado (01/11/1999 a 05/2007) foram verificadas diversas formas de fazer os lançamentos. Todas equivocadas quanto à obrigatoriedade de separar as verbas remuneratórias das indenizatórias. Entre as quais relacionamos as seguintes;

3.9.1. Valores lançados integralmente em contas de indenização;

3.9.2. Valores lançados integralmente em contas de rescisão;

3.9.3. Valores lançados integralmente (inclusive saldo de salários) em contas de rescisão, exceto 13º salário que foi lançado separadamente na conta 21802-2 13 SALÁRIO S/PROVISÃO;

3.9.4. Valores de saldos de salários e horas extras lançados em contas de indenizações trabalhistas;

3.9.5. Valores de férias indenizadas lançados nas mesmas contas utilizadas para registro das férias normais da empresa.

3.10. A título de demonstração, citamos algumas rescisões de contrato de trabalho para cada caso apontado, conforme Planilha - *Anexo IV: Escrituração Contábil das Rescisões, anexa.*

3.11. O fato de não efetuar os lançamentos contábeis em títulos próprios, com vistas a separar os valores incidentes dos não incidentes, configura infração à legislação previdenciária, razão pela qual foi aplicada a multa prevista no art. 283, inciso II, alínea "a" do Regulamento da Previdência Social - RPS, através do Auto de Infração - AI 37.049.119-0.

Portanto, diante destas constatações, autorizada a fiscalização a proceder ao arbitramento das contribuições previdenciárias, com fundamento na própria legislação aplicável, em especial no art. 33, parágrafos 3º e 6º da Lei 8.212/91 e arts. 233 e 235 do Regulamento da Previdência Social:

Lei 8.212/91:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social — INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "v" e "c" do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal — SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação alterada pela Lei nº 10.256, de 09/07/01)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Secretaria da Receita Federal, conforme Lei nº 8.490, de 19/11/92).

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário (o grifo não é do original).

Regulamento da Previdência Social:

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário (o grifo não é do original).

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

Art. 235. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Alegar que pela natureza de suas atividades, em especial da prestação de serviços de telecomunicação, inviabiliza-se a vinculação do empregado a um tomador, ou a preparação da folha nos termos do art. 225, I, §9º, do Decreto nº 3048/99, não é suficiente para elidir a caracterização das irregularidades em sua documentação fiscal.

Ora, se apegamos à Recorrente à verdade material, mas justamente pela análise dos documentos apresentados que a fiscalização concluiu pela ausência da retratação desta verdade, pela escrituração apresentada, procedendo ao arbitramento das contribuições previdenciárias.

Assim, destaque-se: as irregularidades da documentação contábil conduzem à negação do registro dos fatos contábeis que, por evidente, amparam a hipótese de incidência tributária. Ou seja, a realidade dos fatos não fora contabilizada na forma determinada pela legislação, autorizando-se a apuração das contribuições efetivamente devidas pela aferição indireta, nos termos do art. 33, §6º da Lei nº 8.212.

E, uma vez procedido ao arbitramento por aferição indireta, caberia à Recorrente a prova em contrário da apuração das contribuições previdenciárias, nos exatos termos deste dispositivo.

Nessa linha de pensamento, é importante refutar uma recorrente suposição, deveras equivocada, de que os parâmetros para a aferição indireta seriam injustos, ou que conduziriam a uma tributação bem para além do fato impositivo.

Pela lógica do trabalho fiscal, depreende-se o racional do alcance da base de cálculo das contribuições. É que a base de cálculo da tributação amparou-se nos próprios documentos apresentados pela Recorrente. Confira-se:

DOS DOCUMENTOS EXAMINADOS

4.1. Foram examinados os seguintes documentos:

- 4.1.1. Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP;
- 4.1.2. Contrato de Constituição da Sociedade e as alterações contratuais numeradas de PRIMEIRA a VIGÉSIMA PRIMEIRA;
- 4.1.3. Folhas de Pagamento;
- 4.1.4. Termos de Rescisão de Contrato de Trabalho (RCT);
- 4.1.5. Recibos de Férias;
- 4.1.6. Notas Fiscais de Serviço;
- 4.1.7. Contratos de prestação de serviço;
- 4.1.8. Livros Razão (1999 a 2007);
- 4.1.9. Balancetes Contábeis;
- 4.1.10. Livros Diários (1999 a 2007).

Sobre a racionalidade da técnica do arbitramento, trago entendimento recente desta Turma de Julgamento, no PTA, 37019.000521/2007-52, de Relatoria do Conselheiro João Maurício Vital (sessão de 9 de março de 2021, acórdão nº 2301-008.877), no sentido de que:

Sobre a afirmação de que a aferição indireta seria um meio extremo para se chegar ao tributo devido, na verdade não se trata disso, trata-se de um meio alternativo, previsto na legislação, cujos critérios são objetivos e que deve ser aplicado nas situações em que o contribuinte, como no presente caso, não apresenta documentos necessários à apuração de modo direto.

Quanto à alegação de que a aferição indireta não leva em conta as peculiaridades de cada contribuinte, também não assiste razão ao recorrente. Ora, obviamente que a situação específica de cada contribuinte somente poderia ser constatada se a Autoridade Fiscal tivesse tido acesso a todas as informações necessárias para efetuar o lançamento de forma direta, o que incluiria os livros e registros contábeis que o contribuinte, regularmente intimado, não apresentou. Ademais, constata-se que as normas relativas à aplicação da aferição indireta procuram, de algum modo, contemplar situações específicas, como é o caso do que consta nos artigos 596 a 605 da Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, onde se vê clara distinção nos critérios de arbitramento em razão de diferentes tipos de atividades.

Em vários momentos em seu Recurso Voluntário a Recorrente destaca a natureza de suas atividades. Independente do perfil econômico ou das atividades desenvolvidas, nos termos do art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Não cabe à autoridade administrativa emitir qualquer juízo de probabilidade, possibilidade, no contexto das atividades da empresa. Sua atividade é vinculada, repita-se. Verificada a ocorrência do fato gerador, deve proceder ao lançamento tributário. Outrossim, é a esfera de competência do julgador, no contexto da lide administrativa: julgar conforme a lei.

Adiro, portanto ao acórdão recorrido, que assim manifestou quanto à tese da Recorrente, que em relação à mão de obra empregada em suas atividades, afirma haver um índice elevado em sua mobilidade, em um mesmo período de tempo, impossibilitando a vinculação de um empregado a um único tomador:

Indiferente e irrelevante para a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento, questões relacionadas com o perfil econômico da empresa, no caso concreto. O fato alegado pela impugnante no sentido da existência de um índice elevado na mobilidade da mão de obra técnica, em um mesmo período de tempo, impedindo a vinculação de um mesmo empregado a um tomador, em nada influencia a formação do convencimento deste Julgador.

A legislação tributária não apresenta norma que permita ao Agente o Fisco deixar de efetuar o lançamento, constituindo o crédito tributário, diante da constatação de fatos geradores que se encaixem em hipóteses de incidência previamente definidas. Ressalta-se, por oportuno, que a atividade do lançamento é plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade. O contribuinte deve, portanto, adequar os seus fatores de produção no sentido do atendimento aos preceitos contidos na legislação tributária.

Tais questões foram objeto de enfrentamentos em AI (autos-de-infração) lavrados na mesma ação fiscal (nº 37.049.117-3, nº 37.049.119-0, e 37.049.121-1, nº 37.049.123-8, nº 37.049.126-2 e nº 37.049.137-8), sendo rechaçadas. A Impugnante foi autuada por descumprimento de várias obrigações acessórias, sendo tais AI considerados procedentes por este Julgador Administrativo, sendo consideradas irrelevantes as questões relacionadas com a existência de um índice elevado na mobilidade da mão de obra técnica, em um mesmo período de tempo.

Aqui, remete-se ao disposto no art.136, do CTN, que é cristalino, ao estabelecer que:

"salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

Também sustenta que o lançamento por arbitramento teria adotado como pressuposto 07 (sete) autuações fiscais por descumprimento de obrigações acessórias, vindo a expor as defesas apresentadas em cada um desses Auto de Infração (nº 37.049.117 -3, nº 37.049.119-0, nº 37.049.121-1, nº 37.049.123-8, nº 37.049.126-2 e nº 37.049.137-8).

Todavia, não são esses lançamentos por violação à obrigação acessória que seriam os pressupostos do lançamento por aferição. Tais procedimentos administrativos, é verdade, corroboram e reafirmam o acerto do lançamento tributário que cuida o presente feito. Mas o pressuposto é a deficiência e significativas impropriedades da documentação fiscal, que importou no lançamento por aferição, nos exatos termos da lei.

Aliás, nenhuma das defesas destes Auto de Infração aproveita para fazer prova contra o lançamento por aferição. Nesse sentido, transcreva-se o acórdão recorrido:

Todas as infrações constatadas pelo Auditor Fiscal, no curso da ação fiscal, que acarretaram correspondentes lavraturas de Ai, foram devidamente comprovadas nos autos respectivos, com o devido amparo legal. Acrescenta-se que, mesmo que algum AI fosse considerado improcedente, a presente Notificação Fiscal se manteria intacta, diante da irrefutável constatação de falta de confiabilidade da documentação contábil apresentada.

Para maiores esclarecimentos, explicitam-se, abaixo, algumas infrações cometidas e seus correspondentes AI nº 37.049.117-3 - lavrado em virtude de o contribuinte ter apresentado as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações a Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências de janeiro de 1999 a abril de 2007.

AI nº 37.049.123-8- lavrado em virtude de o contribuinte ter apresentado, durante a ação fiscal, Livro Diário sem as formalidades legais exigidas, ou seja, de forma deficiente.

AI nº 37.049.119-0- o Autuado deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de tonas as contribuições, de forma a identificar, clara e precisamente, os fatos geradores de contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos por ocasião das rescisões de contratos de trabalho, conforme determina o inciso II, §§ 13 a 17 do art. 225, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, A auditoria fiscal apurou que o contribuinte em tela contabilizou rubricas integrantes e não integrantes do salário de contribuição, relativas às parcelas constantes nas rescisões trabalhistas, de forma conjunta, sem seguir um procedimento padrão.

AI nº 37.049.126-2 - a empresa apresentou GFIP com omissão de fatos geradores de contribuições.

Vê-se, claramente, que a simples procedência do Auto de Infração nº 37.049.119-0 já faz concluir pela falta de confiabilidade da contabilidade, fato que justificaria a utilização do método da aferição/arbitramento por parte do Fisco.

Por fim, quanto ao alegado pela Recorrente de que ao revés do sustentado pela fiscalização, nos contratos referidos no Quadro II do Relatório da NFLD há previsão de fornecimento de material e de mão de obra (citando esses contratos em seu recurso), e não apenas nos contratos com a TELPA/TELEMAR-PB, entendeu a DRJ que:

A Impugnante não se desvencilhou de seu ônus probatório quanto à ocorrência de equívocos do Fiscal quanto às bases de cálculo e alíquotas utilizadas. Segundo o Relatório Fiscal, item 05, às fl. 108/110, que apresenta relação dos contratos considerados no presente levantamento, há alguns contratos onde há previsão de mão-de-obra e fornecimento de material e equipamentos (sem definição de valores). No entanto, outros não apresentam tal previsão. Para aqueles, utilizou-se o percentual de 50% para a definição do valor do serviço, enquanto para os últimos foi considerado como valor do serviço o valor bruto da nota fiscal, tudo em consonância com IN- Instrução Normativa editada pela SRP- Secretaria da Receita Previdenciária, Os dados relativos às Notas Fiscais, aos tomadores de serviço e às bases de cálculo estão demonstrados em planilhas anexadas (Anexo I, dos autos).

Passa-se à análise do Relatório Fiscal de fls. 108/110:

DAS BASES DE CÁLCULO E ALÍQUOTAS

5.1 Para apuração das bases de cálculo foi utilizado como parâmetro as notas fiscais de serviço emitidas contra as empresas tomadoras de serviço da INORPEL.

5.2 Para definição do valor da mão -de-obra foi aplicado o percentual de 40% sobre o valor dos serviços, consoante art. 600, inciso I, da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005.

5.3 Para definição do valor dos serviços adotou-se o seguinte procedimento:

5.3.1 Foi fornecida pela empresa, em arquivo digital, a planilha: Cópia de *RETENÇÃO INSS — Demonstrativo* Fiscalização, onde constam os seguintes dados:

COMPETÊNCIA, DATA DE EMISSÃO, VALOR DO PRODUTO, VALOR DO SERVIÇO, VALOR DO EQUIPAMENTO, VALOR DA MÃO-DE-OBRA, RETENÇÃO 11%, CNPJ DO TOMADOR.

5.3.2 A Planilha foi confrontada com os documentos físicos (meio-papel), por amostragem.

5.3.3 Constatou-se que as notas fiscais com indicação de valor do produto referem-se à venda de produtos do imobilizado, como por exemplo, veículos. Assim, foram levadas

em conta somente as notas fiscais indicadas, no demonstrativo, como prestação de serviço.

5.3.4 Sobre o valor dos serviços, como regra geral, a empresa considera como equipamentos/veículos, o percentual de 50%. Cabe salientar, que os veículos são utilizados para o transporte dos funcionários e os equipamentos são ferramentas manuais utilizadas na execução dos serviços, que em sua maioria, são prestados a empresas operadoras de telefonia fixa ou móvel, tais como: TELPA, TELEMAR, TIM, SIEMENS, EMBRATEL, etc.

5.3.5 Há ainda a prestação de serviços de telemarketing (call center), prestados a órgãos públicos ou concessionários de serviço público, tais como: DETRAN, SAELPA, COELCE, etc.

5.3.6 Foram apresentados ao exame da fiscalização somente os contratos listados no *Quadro II*, a seguir:

Quadro II:

CONTRATO	CONTRATANTE	CNPJ	DATA	VIGENCIA
TNL/DSU/091/2000	TELEMAR0-PE	10.819.803/0001-26	15/01/2001	15/01/01 a 15/07/02
S/N	SIEMENS LTDA	44.013.159/0012-79	20/10/2000	INDETERMINADO
S/N	SIEMENS LTDA	44.013.159/0012-79	18/09/2001	INDETERMINADO
S/N	SIEMENS LTDA	44.013.159/0012-79	24/06/2004	INDETERMINADO
OI-PE 0005/20002	TNL PCS S/A(Fantasia OI)	04.164.616/0001-59	26/07/2002	12 MESES
S/N	TELEMAR NORTE LESTE S/A	33.000.118/0001-79	12/09/2002	03 meses
CTO 0179/04	TELECONCEPT ENG LTDA	69.102.051/0001-20	29/04/2004	12 MESES
NT/CTE 408/04	NETWORKER TEL. LTDA	71.311.021/0001-76	30/05/2004	INDETERMINADO
S/N	CELLSITE TELECOM LTDA	75.872.002/0001-70	29/04/2004	12 MESES
SLZ.TC-019/2004	SOLUZIONA LTDA	01.301.870/0001-63	01/06/2004	12 MESES
CO/PB/GMO-3/22-99	TELEMAR-PB	08.827.313/0001-20	30/09/1999	12 MESES
CO/078-98	TELPA	08.827.313/0001-20	07/10/1998	210 DIAS
CO/031-98	TELPA	08.827.313/0001-20	04/03/1998	10 MESES

5.3.7 Dos contratos relacionados no *Quadro II*, apenas os celebrados com a contratante TELPA/TELEMAR-PB CNPJ 08.827.313/0001-20, têm a previsão de fornecimento de material e mão-de-obra, entretanto, sem a definição do valor.

5.3.8 Assim, no caso das notas fiscais emitidas para o CNPJ 08.827.313/0001-20 (TELPA/TELEMAR-PB), foi aplicado sobre o valor da nota fiscal o percentual de 50% para definição do valor do serviço, conforme art. 601, § V, da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005.

5.3.9 Nos demais casos (contratos sem previsão de material e tomadores sem contrato), foi considerado como valor dos serviços o valor bruto da nota fiscal, conforme art. 601, § 2º da IN SRP 03, de 14 de julho de 2005.

5.3.10 Os dados relativos às notas fiscais, aos tomadores dos serviços e as bases de cálculo estão demonstrados na Planilha: Anexo 1 — *Dados dos Tomadores/Notas Fiscais*, anexa.

5.3.11 Da base de cálculo apurada a partir da aplicação do percentual de 40% sobre o valor dos serviços apurados de acordo com o item 5.3, foram deduzidas as remunerações declaradas pela empresa nas Folhas de Pagamento e GFIP. Tais valores foram lançados na NFLD 37.049.139-4.

5.3.12 Na operação acima descrita (Base Aferida — Remunerações da Folha/GFIP), em razão de geralmente não haver correlação entre a competência da prestação do serviço e

da emissão da nota fiscal, o resultado apresenta distorções. Há meses em que o faturamento é bem superior à folha e meses em que a folha é superior ao faturamento.

5.3.13 Para eliminar tal distorção, tendo em vista os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, adotou-se um critério de distribuição do faturamento proporcionalmente à folha de pagamento, da forma a seguir:

5.3.13.1 Dividiu-se o montante anual do faturamento pelo montante anual da folha de pagamento para encontrar-se o "*fator de ajuste*";

5.3.13.2 Multiplicou-se o "*fator de ajuste*" pelo valor mensal da folha de pagamento, distribuindo-se o faturamento proporcionalmente à folha;

5.3.13.3 De posse do faturamento distribuído fez-se a subtração do valor das bases da folha de pagamento, chegando-se ao valor da "*Base Final Aferida*".

5.3.14 Os passos descritos no item 5.3.13 (Depuração da Base Aferida), estão demonstrados na Planilha — Anexo II: *Demonstrativo da Base de Cálculo Aferida/Notas Fiscais*, anexa.

5.3.15 Sobre as bases de cálculo foram aplicadas as alíquotas abaixo:

20% - Contribuição da empresa

5,8% - Contribuição para terceiros

3% - Contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho — SAT.

8% - Contribuição do segurado

5.3.16 No cálculo da contribuição a cargo do empregado foi aplicada a alíquota mínima (8%), sem limite e sem compensação da Contribuição Provisória Sobre Movimentação Financeira — CPMF, conforme art. 599 da IN SRP 03, de 14 de julho de 2005.

Compulsando os contratos indicados pela Recorrente, de fls. 402 e seguintes, observo que à exceção dos contratos celebrados com a TELPA/TELEMAR-PB, em que há fornecimento de materiais, inclusive indicados em anexo específico ao contrato, os demais instrumentos não preveem esse fornecimento de materiais a ser instalados na prestação de serviços de telecomunicações. É que os materiais que se reportam os contratos referem-se aqueles necessários para a prestação de serviços, e não da "infraestrutura" da telecomunicação, propriamente dita.

Por exemplo, cito o objeto do contrato em que fora reconhecido o fornecimento de material:

Contrato celebrado com a TELEMAR (30.09.1999). Cláusula 7.1 - São considerados como materiais inclusos nos preços relacionados no MARA, MARE e os não constantes na Relação de materiais a serem fornecidos pela TELEMAR, anexo II do presente contrato;

De outro lado, exemplifica-se com contrato em que foi considerada apenas a prestação de serviços:

Contrato celebrado com a EMBRATEL. Cláusula 6.1.2 — Das obrigações da contratada: fornecimento de mão-de-obra especializada, instrumentos e tudo mais que for necessário para perfeita execução dos serviços objeto deste contrato;

Ademais, nesses instrumentos não há indicação de quaisquer materiais que eventualmente integram o objeto do contrato, pelo que se autoriza a conclusão que sua menção, periférica, no contexto da prestação de serviços, refira-se aqueles materiais necessários à prestação de serviços individualmente considerados, e não aqueles materiais de infraestrutura a serem instalados pela Recorrente.

Portanto, correta a base de cálculo indicada no procedimento fiscal.

Ante ao exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro