



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 12268.000387/2009-99  
**Recurso nº** 000.000  
**Resolução nº** **2402-000.238 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 15 de maio de 2012  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** NOSSA SERVIÇO TEMPORÁRIO E GESTÃO DE PESSOAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Ewan Teles Aguiar.

## Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas às contribuições da parte patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), para as competências 01/2006 a 12/2007.

O Relatório Fiscal (fls. 187/195 – Volume I) informa que o fato gerador decorre da remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais (trabalhadores autônomos).

Os valores foram apurados por meio dos seguintes levantamentos:

1. **CI - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL** → diz respeito ao lançamento de remunerações pagas ou creditadas a segurados contribuintes individuais (pintor, eletricista, psicólogo, advogado, dentre outros), conforme planilha de fls. 108/174 (Anexo I). Tais remunerações não foram incluídas em folhas de pagamento e nem declaradas em GFIP. As bases de cálculo foram apuradas em documentos de suporte dos lançamentos contábeis, registrados nas seguintes contas: Serviços Profissionais Contratados – código conta contábil 3.21.02.00030; Publicidade/Propaganda – código 3.21.02.00026; Curso e Treinamento – código 3.21.02.00043; Outras Despesas – código 3.31.05.00003 e Copa/Cozinha/Limpeza – código 3.21.02.00031;
2. **PRE - PRÊMIO DE PRODUTIVIDADE** → trata de pagamentos de valores apurados nos lançamentos contábeis, conta Curso e Treinamento-código 3.2.1.02.00043, referentes às remunerações pagas aos segurados empregados, a título de prêmio, por meio de crédito nas contas de cartões eletrônicos, cartões esses intermediados pela empresa Incentive House S/A, CNPJ 00.416.126/0002-22. Os segurados e os valores encontram-se identificados na planilha de fls. 96/100 (Anexo II);
3. **VR - VALE REFEIÇÃO** → trata do pagamento de salário "in natura" a empregados, na forma de alimentação, em desacordo com o disposto na Lei 6.321/1976, regulamentada pelo Decreto 5/1991, e sem guardar correspondência com o disposto no art. 28, § 9º, "c", da Lei 8.212/1991, tendo em vista o pagamento em pecúnia. As bases de cálculo foram obtidas por meio da conta Alimentação – código 3.2.1.02.00009, e os segurados e os valores estão relacionados na planilha de fls. 250/263 (Anexo IV);
4. **VT - VALE TRANSPORTE** → refere-se a valores pagos aos segurados empregados em pecúnia a título de vale transporte, conforme conta contábil Vale Transporte – código 3.21.02.00008. Os segurados e os respectivos valores constam da planilha de fls. 224/236 (Anexo III);

- 5. UED - UTILIDADE EDUCAÇÃO** → trata-se de valores pagos a segurados empregados a título de plano educacional (participação nos custos das mensalidades/faculdade) em desacordo com o disposto art. 28, § 9º, "t", da Lei 8.212/1991, tendo em vista que tal benefício não era estendido a todos os empregados. Os valores foram lançados na conta contábeis Curso e Treinamento – código 3.2.1.02.00043, e os pagamentos deram-se por meio de transferências bancárias (rubrica "ajuda de custo-faculdade"). Os segurados e respectivos valores integram a planilha de fls. 265, e às fls. 266/272, constam documentos que atestam a transferência bancária (Anexo V);
- 6. GSF - GLOSA SALÁRIO FAMÍLIA** → refere-se à glosa das cotas de salário família pago, acima do limite estabelecido, aos empregados, conforme atesta a planilha de fls. 273/276 (Anexo VI);
- 7. DS - DESCONTO DO SEGURADO** → trata de diferenças constatadas nas folhas de pagamento dos estabelecimentos matriz e filial, em face da empresa proceder ao desconto dos empregados sem obedecer às faixas de salários e respectivas alíquotas. Tais diferenças integram a planilha de fls. 277/280 (Anexo VII);
- 8. RUB - RUBRICAS NÃO INCLUÍDAS NA BASE** → diz respeito a parcelas integrantes do salário de contribuição intituladas "Pagamento de Outros Benefícios – código 285" e "Ajuda de Custo – código 66", incluídas em folhas de pagamento e não recolhidas. Os beneficiários desses pagamentos com os respectivos valores integram a planilha de fls. 282/283 (Anexo VIII);
- 9. PPR - PROGRAMA PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS** → tratam de valores pagos aos empregados, integrantes das folhas de pagamento – rubricas Participação no Lucro/Resultado, código 005, PPR – código 295, e PLR – código 296, em desacordo com a legislação específica (Lei 10.101/2000). Os beneficiários desses pagamentos com os respectivos valores integram a planilha de fls. 286/290 (Anexo IX);
- 10. SAL - SALÁRIO COMPLEMENTAR** → tratam de valores pagos ou creditados a segurados empregados, de natureza complementar, não recolhido pela empresa, integrantes da planilha de fls. 313/314 (Anexo X);
- 11. FPA - FOLHA PGTO AMBIENTAL** → diz respeito às folhas de pagamento inseridas nos arquivos digitais no formato MANAD referentes à empresa tomadora de serviços Ambiental, cujos valores não foram recolhidos e nem declarados em GFIP;
- 12. TER - DÉCIMO TERCEIRO AMBIENTAL** → trata de valores (13º salário) pagos aos segurados empregados alocados na empresa tomadora de serviços, não recolhidos e nem declarados em GFIP;

13. **FPE - FLS. PAGAMENTO EFETIVO** → refere-se às diferenças apuradas oriundas do confronto das folhas de pagamento dos trabalhadores efetivos com as guias de recolhimento (GPS);
14. **FPT - FLS. PAGAMENTO TEMPORÁRIO** → refere-se às diferenças apuradas oriundas do confronto das folhas de pagamento dos trabalhadores temporários com as guias de recolhimento (GPS). Os valores das guias recolhidas (GPS única para trabalhadores efetivos e temporários) foram rateados para os levantamentos (FPE e FPT), conforme planilha de fls. 331/333 (Anexo XII);
15. **NF1- AFERIÇÃO NF TIM TEMPORÁRIO** → nesse levantamento encontram-se consignadas às remunerações devidas, pagas ou creditadas aos segurados trabalhadores temporários que prestaram serviços à empresa tomadora de serviços TIM SUL S/A, não incluídas em folha de pagamento. O lançamento foi arbitrado de acordo com o disposto no art. 33, § 6º, da Lei 8.212/1991, e nos arts. 231 e 235, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, e os valores foram apurados por aferição indireta com aplicação do percentual de 50% sobre as notas fiscais de prestação de serviços (art. 600, inciso II, combinado com o artigo 597, incisos I, II e IV da IN SRP nº03, de 14/07/2005), conforme planilha de fl. 317 (Anexo XI);
16. **NF2 - AFERIÇÃO NF TIM CLT** → nesse levantamento encontram-se consignadas às remunerações devidas, pagas ou creditadas aos segurados empregados que prestaram serviços à empresa tomadora de serviços TIM SUL S/A, não incluídas em folha de pagamento. O lançamento foi arbitrado de acordo com o disposto no art. 33, § 6º, da Lei 8.212/1991, e nos arts. 231 e 235, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, e os valores foram apurados por aferição indireta com aplicação do percentual de 40% sobre as notas fiscais de prestação de serviços (art. 600, inciso I, combinado com o artigo 597, incisos I, II e IV da IN SRP nº03, de 14/07/2005), conforme planilha de fl. 318/319 (Anexo XI).

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 07/10/2009 (fl. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 346/371 – Volume II) – acompanhada de anexos de fls. 382/2316 (Volumes II a XII) –, alegando, em síntese, que:

1. **Preliminarmente. Da concordância parcial do débito.** A empresa requereu o parcelamento dos valores referentes aos levantamentos: CI - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL; PRE - PRÊMIO DE PRODUTIVIDADE; VT - VALE TRANSPORTE; VR - VALE REFEIÇÃO; GSF - GLOSA SALÁRIO FAMÍLIA; DS - DESCONTO DO SEGURADO e RUB - RUBRICAS NÃO INCLUÍDAS NA BASE;
2. **Levantamento UED - UTILIDADE EDUCAÇÃO.** Diz que pagou a verba intitulada “ajuda de custo-faculdade” para alguns empregados que preencheram os requisitos previstos no documento interno denominado Orientação de Trabalho (OT) - Programa Bolsa Estudo, ora anexado, e que o fato dessa verba ter sido concedida a

coordenadores, gerentes e assistentes financeiros (funções dos empregados arrolados no Anexo V), só vem fortalecer a questão de que todos os empregados tinham acesso ao benefício. Alega que mesmo que a alínea "t" do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8.212/1991 não mencione a comprovação da despesa efetuada, junta ao presente, os comprovantes dos pagamentos efetuados para a faculdade do empregado Luiz Carlos Mendes. Pede a exclusão do levantamento da base de cálculo do débito;

3. **Levantamento PPR - PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS.** Alega que não desobedeceu ao Acordo de Participação dos Funcionários e Estagiários da NOSSA Serviço Temporário e Gestão de Pessoas: empregados efetivos (código de lotação 0000.1 – Anexo IX), que pagou a verba de participação nos lucros ou resultados aos empregados em 01/2006, 07/2006, 01/2007 e 07/2007, e que alguns desses empregados passaram a ter direito à complementação da verba paga pelas metas alcançadas, sendo 04 empregados em 02/2006 e 08 empregados em 08/2006, portanto, tal fato não configurou nova distribuição nos lucros ou resultados da empresa; trabalhadores temporários (código de lotação 00378, 00173, 00075, 03237-Anexo IX), que a referida verba não é extensiva aos trabalhadores temporários, por isso, as empresas tomadoras de serviços (clientes) decidiram, por liberalidade, estender aos trabalhadores temporários a seu serviço, o acordo de participação nos lucros ou resultados que firmaram com seus empregados. Dessa forma, foram efetuados pagamentos a título de PPR aos trabalhadores temporários nos meses de 01/2006, 02/2006, 10/2006, 02/2007, 03/2007, 06/2007, 11/2007 e 12/2007. Diz que esses pagamentos foram efetuados pelo valor total pago pelas empresas tomadoras de serviços sem incidência de contribuição previdenciária, e que tal verba se assemelha a uma gratificação não ajustada (§ 1º do art. 457 da CLT). Pede a exclusão do levantamento da base de cálculo do débito;
4. **Levantamento SAL - SALÁRIO COMPLEMENTAR.** Alega que pagou os referidos valores em decorrência de complementação salarial a título de rescisão contratual, horas extras, adicionais noturno e periculosidade e de férias, e que, alguns desses valores, não sofreram incidência de contribuição porque se referiam à devolução de desconto de vale transporte e ao pagamento de ajuda de custo. Diz que vem comprovar os pagamentos por meio de recibos de pagamento (holerite), rescisões contratuais e recibos de férias (documentos anexos) e que procedeu ao recolhimento das contribuições previdenciárias. Em seguida, vem apresentar planilha alusiva ao período lavrado, onde discrimina a competência, o nome do empregado, o valor e o motivo, fls. 354/361. Pede a exclusão do levantamento da base de cálculo do débito;
5. **Levantamento FPA - FOLHA PGTO AMBIENTAL.** Argúi que os empregados que prestaram serviços à empresa Ambiental foram

colocados, por equívoco, nas folhas de pagamento da empresa, CNPJ nº 86.915.691/0001-79, e isso ocorreu por ocasião da apresentação dos arquivos digitais no formato MANAD. Alega que nas competências 01/2006 a 07/2007, tais empregados pertenciam à outra empresa do grupo econômico Nossa Gestão de Pessoas e Serviços Ltda, CNPJ nº 73.277.675/0001-56, conforme CAGED do Ministério do Trabalho e Emprego e GFIP, e que só, em 08/2007, esses empregados foram transferidos dessa empresa para a impugnante. Diz que os valores foram recolhidos e declarados em GFIP pela empresa Nossa Gestão de Pessoas e Serviços Ltda, conforme documentos anexos. Pede a exclusão do levantamento da base de cálculo do débito;

6. **Levantamento TER - DÉCIMO TERCEIRO AMBIENTAL.** Traz as mesmas razões já expostas anteriormente. Pede a exclusão do levantamento da base de cálculo do débito;
7. **Levantamentos FPE - FLS. PAGAMENTO EFETIVO e FPT - FLS. PAGAMENTO TEMPORÁRIO.** Diz que elabora folhas de pagamento distintas para os trabalhadores temporários e empregados efetivos, bem como declara GFIP por tomador de serviços, contudo recolhe a contribuição previdenciária em GPS única. E que tal procedimento não desrespeita a legislação, já que pode recolher em única GPS por competência e por estabelecimento, as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas a todos os segurados cedidos e alocadas no setor administrativo. Pede a exclusão dos levantamentos das bases de cálculo do débito;
8. **Levantamento NF1 - AFERIÇÃO NF TIM TEMPORÁRIO.** Alega que mantinha mais de um contrato de prestação de serviços de intermediação de mão-de-obra temporária com a empresa contratante Tim Sul S/A, e que apesar da correta contabilização dos contratos e dos valores recebidos via notas fiscais, a fiscalização entendeu, com base em indícios, que o livro Diário não registrava o movimento real da remuneração dos trabalhadores cedidos, vindo desconsiderar todas as informações contábeis para apurar as contribuições por meio da aferição indireta (Anexo XI). Ao contrário, a contabilidade da empresa retratava o movimento real da remuneração paga ou creditada aos segurados, uma vez que todos os lançamentos relativos às notas fiscais emitidas foram efetuados no livro Diário, vide competências 10/2006 e 03/2007. Afirma que o procedimento fiscal foi excessivamente rigoroso, pois além de proceder corretamente em relação à contabilidade, também elaborou folhas de pagamento para os trabalhadores temporários (documentos anexos);
9. **Levantamento NF2 - AFERIÇÃO NF TIM CLT.** Com relação aos trabalhadores efetivos colocados à disposição da empresa Tim Sul S/A, traz as mesmas razões já expostas anteriormente. Pede a exclusão do levantamento da base de cálculo do débito.
10. Por fim, pede que seja julgado improcedente o AI em epígrafe na parte contestada.



Processo nº 12268.000387/2009-99  
Resolução n.º **2402-000.238**

**S2-C4T2**  
Fl. 4

---

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Curitiba/PR – por meio do Acórdão nº 06-29.968 da 5ª Turma da DRJ/CTA (fls. 2342/2352 – Volume XII) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele se coaduna com os preceitos legais que disciplinam a sua lavratura, posto que traz em seu conteúdo todos os requisitos necessários a sua validade.

A Notificada apresentou recurso (fls. 2356/2370 – Volume XII), acompanhado de Anexos de fls. 2371/3033 – Volumes XII a XVI, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Curitiba/PR informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento (fls. 3034/3035 – Volume XVI).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Analisando-se as peças que compõem os autos, verifiquei a existência de óbice ao julgamento do recurso apresentado.

A presente autuação refere-se à constituição do crédito tributário decorrente das contribuições sociais previdenciárias, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais.

No que tange à matéria submetida à controvérsia instaurada, o Fisco informa que objeto do lançamento fiscal seria o seguinte (Relatório Fiscal, fls. 187/195 – Volume I):

**“[...] Levantamento UED - UTILIDADE EDUCAÇÃO:**

*Levantamento da contribuição incidente sobre salários utilidades creditado a segurados empregados na forma de participação no custo da mensalidade da I faculdade. Na análise dos documentos contábeis, conforme cópias do anexo V verificamos a existência de pagamentos efetuados, através de transferências bancárias, a título de "ajuda de custo - faculdade".*

*Não há comprovação da despesa e o benefício foi concedido aos segurados descrito na relação constante do anexo V, extraído da conta denominada Curso e Treinamento - código 3.21.02.00043.*

*O fato de que nem todos os empregados tenham acesso a tal benefício, por si só, enseja o [lançamento de tais parcelas como integrantes do salário ide contribuição, conforme disposto na Lei nº 8.212/91, artigo 28, parágrafo 9º., alínea "t".*

**Levantamento PPR - PROGR DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS:**

(...)

*De acordo com os acordos apresentados, fica estipulado o pagamento do referido benefício nos meses de janeiro/06, julho/06, janeiro/07 e julho/07- Todos os pagamentos efetuados fora deste prazo foram levantados por estar em desacordo com o instrumento da negociação pactuado com os empregados, com intermediação do sindicato. |*

*A Lei 10.101/00 veda o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.*

*De acordo com as folhas de pagamentos da empresa verificamos que alguns segurados foram creditados ou pagos com mais de duas parcelas anuais. Portanto, tais pagamentos estão em desconformidade com a legislação e descaracterizamos tais pagamentos como PLR e levamos a tributação pelo valor total das parcelas.*

**Levantamento SAL - SALÁRIO COMPLEMENTAR:**



*Neste lançamento, apuramos as contribuições sobre parcelas pagas ou creditadas aos empregados, apuradas nos documentos de suporte dos registros contábeis da empresa. Os segurados que receberam essas verbas encontram se, discriminadas, por competência e com os respectivos valores percebidos na relação do anexo X;*

**Levantamento FPA - FOLHA PGTO AMBIENTAL:**

*(...)*

*O contribuinte foi intimado a fornecer, em meio do arquivo digital, no formato do manad, a conforme disposto na Portaria INSS/DIREP nº. 42, de 24/6/03, tendo sido os arquivos solicitados disponibilizados pela empresa e utilizado no presente levantamento de débito.*

*No arquivo digital apresentado, apuramos as folhas de pagamento confeccionadas para a empresa tomadora de serviços terceirizados denominada Ambiental, para a qual não há recolhimentos das contribuições previdenciárias e nem declaração da GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informação a Previdência Social.*

*Intimada a apresentar a GFIP para os trabalhadores constantes das folhas para o período de janeiro/2006 a julho/07, o contribuinte alegou que tais trabalhadores não pertencem ao quadro de funcionário da empresa fiscalizada, mas de outra empresa do grupo. Apresentou o formulário do CAGED, enviado pela INTERNET para o MTE — Ministério do Trabalho e Emprego.*

*Face ao exame dos formulários do CAGED apresentados, entendemos que as informações constantes do. arquivo digital são legítimas e foram apuradas contribuições sobre os pagamentos constantes das mencionadas folhas de pagamentos.*

**Levantamento TER - DÉCIMO TERCEIRO AMBIENTAL:**

*Levantamento da contribuição incidente na remuneração paga ou creditada aos segurados empregados, a título de décimo terceiro salário.*

**Levantamento FPE - FLS PAGAMENTO EFETIVO:**

*Contribuição apuradas sobre as diferenças apuradas no confronto das folhas de pagamentos dos empregados efetivos com os recolhimentos efetuados nas GPS - Guias da Previdência Social.*

*Esclarecemos que a empresa confecciona folhas de pagamentos sem apresentar a totalização geral do mês. O contribuinte mantém várias folhas mensais de vários tomadores de serviços, onde cada folha tem sua totalização, mas a soma geral da empresa não é apresentada. Também na análise dos lançamentos contábeis verificamos que a empresa lança todas as folhas de pagamentos, tanto dos segurados efetivos como os temporários, sem distinção de categoria, sem destaque da retenção do segurado e sem identificação do tomador dos serviços.*

*Em face de esta constatação efetuamos a soma das folhas através de planilhas e verificamos que os recolhimentos efetuados estão a menor*

dos realmente devidos, motivando o lançamento das diferenças apontadas.

Como a empresa efetua o recolhimento dos trabalhadores temporários e efetivos numa única GPS - Guia da Previdência Social, as guias apropriadas para o lançamento foram rateadas para os respectivos lançamentos. Também no anexo XII, disponibilizamos planilha com demonstrativo das deduções efetuadas tanto do levantamento das folhas dos segurados temporários como dos efetivos.

**Levantamento FPT - FLS PAGAMENTO TEMPORÁRIO:**

Também constatamos o mesmo fato relatado acima sobre as folhas dos trabalhadores temporários, originando o presente levantamento.

**Levantamento NF1 - AFERIÇÃO NF TIM TEMPORÁRIO:**

(...)

No anexo XI, juntamos cópias de documentos apurados na empresa, onde constata-se que o contribuinte efetua pagamentos não incluídos nas folhas de pagamentos. A empresa foi intimada a esclarecer tais pagamentos, que justificou como devolução de valores ao cliente. Tal justificativa não condiz com os fatos contábeis, uma vez que não houve alteração na receita aferida. Também verificamos que os mesmos lançamentos foram efetuados, mês a mês, quase sempre nas mesmas datas, por época dos pagamentos das folhas dos funcionários, com o mesmo histórico, ou seja, suprimento de caixa.

Em razão do acima exposto, esta auditoria desconsiderou os registros da contabilidade em relação aos pagamentos efetuados aos empregados que prestaram serviços especificamente para esta empresa tomadora, tendo em vista que não registrou o movimento real da remuneração dos segurados cedentes.

Também juntamos no anexo XI, cópia da Ata do Processo de Reclamatória Trabalhista da segurada Jully Maffioletti, onde consta depoimento de que havia pagamento de comissões por envelope em dinheiro. O próprio contribuinte reconheceu que efetuou pagamento através de envelopes quando intimado sobre os documentos do anexo XI.

(...)

**Levantamento NF2 - AFERIÇÃO NF TIM CLT:**

O presente levantamento refere a remuneração pagas ou creditadas a segurados empregados efetivos, contidas em notas fiscais emitidas para a empresa tomadora Tim S.A, pelos mesmos fatos relatados no levantamento anterior.

(...)

O crédito constituído foi apurado sobre as Notas Fiscais de Prestação de Serviços, emitidas pela empresa Tim Celular S.A, apurado por aferição indireta. Sobre essas notas foi aplicado o percentual de 40% (quarenta por cento), conforme determina o artigo 600, inciso I, combinado com o artigo 597, incisos I, II e IV da IN 03, de 14/07/05. [...]"

A DRJ em Curitiba/PR – por meio do Acórdão nº 06-29.968 da 5ª Turma da DRJ/CTA (fls. 2342/2352 – Volume XII) – assentou em seu bojo o seguinte teor:

**[...] Levantamento UED-UTILIDADE EDUCAÇÃO**

(...)

*Assim, embora previsto que o valor, relativo ao plano educacional que vise a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, não integra o salário-de-contribuição, unia vez não permitido o acesso ao mesmo a todos os seus empregados e dirigentes, comporá a base de cálculo da contribuição previdenciária para todos os fins e efeitos.*

*É o que acontece nos autos. O documento interno denominado Orientação de Trabalho (OT) - Programa Bolsa Estudo juntado pela defesa, fl. 382, demonstra que o benefício não foi extensivo à totalidade dos empregados e dirigentes, pois menciona no subitem 6.1 que apenas tem direito a Bolsa: "todo funcionário que tiver completado 02 anos de contrato com a NOSSA".*

(...)

**Levantamento PPR-PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS**

(...)

*Destarte, a própria norma coletiva expressamente estabelece que o pagamento do PLR dá-se nos meses de 0.1/2006, 07/2006, 01/2007 e 07/2007, e como o pagamento do PLR ocorreu mais de duas vezes nos anos-calendário 2006 e 2007 (vide Anexo IX-fl. 286 a 290), desrespeitando as condições estabelecidas nos Acordos Coletivos e na Lei nº10.101, de 2000, complementa o salário dos empregados e sofre incidência dos encargos sociais devidos.*

(...)

*Compulsando os autos, constata-se que os Acordos Coletivos de Participação nos Resultados juntados, às fl.492 a 514, (Volume 111) trazem exatamente o contrário do alegado pela impugnante.*

*No Acordo Coletivo firmado pela empresa Landis+Gyr Equipamentos de Medição Ltda., CNPJ nº 58.900.754/0001-88, com o SELETROAR (sindicato da categoria) consta na cláusula quarta-Participantes, que terão direito ao PLR os colaboradores (empregados) que tiverem trabalhado durante todo o período base de apuração. Os admitidos e os afastados durante o período receberão o PLR proporcionalmente. Nenhuma cláusula trata dos trabalhadores temporários da empresa prestadora de serviços.*

*No Acordo Coletivo firmado pela empresa Alusur do Brasil Fundação em Alumínio Ltda., CNPJ nº 04.398.289/0001-08, com o Sindicato dos Metalúrgicos da Grande Curitiba, consta claramente no item 4-Abrangência-subitem 4.7:*

4.7- Ficam expressamente excluídos da participação nos lucros e/ou resultados: a)...h)...c)...d) prestadores de serviços (empregados de terceiros).

(...)

#### **Levantamento SAL-SALÁRIO COMPLEMENTAR**

Admite a Impugnante a ocorrência do pagamento de salário complementar aos empregados da empresa. Tanto que junta diversos documentos (recibos de pagamento, rescisões contratuais, recibos de férias), fl. 244 a 335 (Volume II), que comprovam as remunerações pagas e sujeitas à incidência de contribuição previdenciária. Além disso, elabora planilhas com as competências 06/2006, 07/2006, 09/2006, 11/2006, 12/2006, 02/2007, 05/2007, 06/2007, 07/2007, 08/2007, 09/2007, 11/2007 e 12/2007, arrolando os mesmos segurados e valores apurados pela fiscalização.

No que se refere à alegação de que alguns valores se referiam à devolução de desconto de vale transporte e pagamento de ajuda de custo, cabe ressaltar que tal afirmação não foi comprovada pela defesa. Quanto aos recolhimentos dos valores devidos, nenhuma GPS foi anexada aos autos.

Sendo assim, mantêm-se os valores lavrados.

#### **Levantamento FPA-FOLHA PGTO AMBIENTAL**

(...)

Segundo a legislação vigente, as empresas que utilizam sistema de processamento eletrônico de dados para registrar seus negócios e atividades econômicas, escrituração de livros ou produção de documentos de natureza contábil, fiscal, trabalhista e previdenciária que forem intimadas, devem apresentar os arquivos digitais contendo dados relativos aos seus negócios e atividades econômicas, seguindo as especificações e orientações do MANAD (Manual Normativo de Arquivos Digitais) e de acordo com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como a documentação técnica completa e atualização de seus sistemas.

Os arquivos digitais gerados no padrão MANAD devem ser entregues livres de quaisquer erros. Portanto, a entrega de arquivos digitais é responsabilidade exclusiva da empresa, sendo o Recibo de Entrega de Arquivos Digitais assinado pelo contribuinte/responsável ou preposto da empresa, pelo responsável técnico da geração dos arquivos e pelo Auditor Fiscal requisitante.

Às fl. 181 a 183, consta o Recibo de Entrega dos Arquivos Digitais, onde se encontra gerado o código de identificação, confirmado pelo representante da empresa e pelo responsável técnico. Por outro lado constato que procedimentos alusivos à retificação dos arquivos digitais no padrão MANAD não foram adotados pelo contribuinte.

Destarte, a justificativa apresentada (equivoco na apresentação dos arquivos digitais), dispensa maiores comentários, porque, como já foi dito, erros/equivocos cometidos nos arquivos digitais no padrão MANAD são facilmente solucionadas por meio de retificações.

*Ademais, os documentos acostados aos autos nada comprovam em relação ao recolhimento das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos empregados alocados na empresa tomadora de serviços Ambiental.*

*Em face dessas assertivas e sendo indubitoso que os arquivos digitais validados e autenticados pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (SVA) possuem legitimidade, mantenho os valores apurados.*

**Levantamento TER- DÉCIMO TERCEIRO AMBIENTAL**

*Pelas mesmas razões expostas no tópico anterior, mantenho os valores apurados a título de décimo terceiro salário pago aos empregados alocados na empresa tomadora de serviços Ambiental.*

**Levantamentos FPE-FLS PAGAMENTO EFETIVO e FPT-FLS PAGAMENTO TEMPORÁRIO**

(...)

*Nota-se, a partir dos autos que a Impugnante elaborou folhas de pagamento e GFIP distintas para cada contratante, porém não cumpriu com a obrigatoriedade imposta – a elaboração do resumo geral das folhas de pagamento. (...)*

*Assim, de acordo com tais disposições legais, a empresa possui a obrigação de lançar, mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, as importâncias descontadas dos segurados, as contribuições patronais e os totais recolhidos. Significa dizer que as contas são em títulos próprios, onde devem ser registrados todas as operações de igual natureza ou espécie e expressar o verdadeiro significado das transações, estas entendidas como operações comerciais.*

(...)

*Além da ausência do valor total consolidado das folhas de pagamento que veio dificultar a conferência dos valores devidos, existem também lançamentos efetuados de forma a confundir a Auditoria Fiscal. E isto afeta em muito a confiabilidade da escrita contábil, porquanto pode induzir o auditor fiscal a erros na aferição do exato montante das contribuições devidas.*

(...)

*Por outro lado, a defesa em momento algum leve a preocupação de justificar ou repelir uma sequer das irregularidades narradas no relatório fiscal explicativo da autuação. Sendo assim, mantêm-se os valores apurados.*

**Levantamento NF1 - AFERIÇÃO NF TIM TEMPORÁRIO**

(...)



*Portanto, não foram indícios que levaram a fiscalização desconsiderar os fatos contábeis do Livro Diário em relação aos empregados cedidos à empresa tomadora de serviços TIM SUL, e sim a comprovação de pagamentos de valores a trabalhadores temporários, que prestaram serviços à empresa contratante TIM SUL, não inseridos nas folhas de pagamento e na contabilidade da empresa.*

*Vê-se ainda que, a título de amostragem, a Auditora Fiscal trouxe à colação as sonegações verificadas no período lavrado, às fl. 320, consta memorando interno da unidade Projeto Especiais para o setor financeiro, com pedido de pagamento no valor de R\$68.242,00 (em dinheiro) para os funcionários TIM, período 11/04 a 10/05/2006, com o "aprovo" da Diretoria, às fl. 321, consta solicitação de pagamento para funcionários T&T e Atendimento, no valor de R\$264,00 (em dinheiro-08 envelopes contendo R\$33,00 cada) com aprovação da Diretoria, às fl. 322, consta outra solicitação com a mesma forma de pagamento, às fl. 328 a 330, constam outros documentos (extrato de conta corrente e cheque) que demonstram o pagamento do valor de R\$13.320,14 aos empregados da empresa (projeto NOSSA/TIM).*

*Em nenhum momento a Impugnante demonstrou, com provas contundentes, o contrário.*

*Diante de documentos que não mereciam fé e que não correspondiam à realidade tributável, outra alternativa não restou a fiscalização senão apurar as contribuições devidas pelo método da aferição indireta.*

(...)

#### **Levantamento NF2 - AFERIÇÃO NF TIM CLT**

(...)

*Assim, pelas mesmas razões expostas no tópico anterior, mantenho os valores apurados sobre a remuneração da mão-de-obra indiretamente aferida. [...]"*

Em sentido contrário, a Recorrente afirma na peça recursal que:

#### **"[...] 1. DA UTILIDADE EDUCAÇÃO**

(...)

*Finalmente, a r. decisão recorrida ainda faz referencia ao documento interno da Recorrente – Orientação de Trabalho (OT) - Programa Bolsa Estudo – e afirma que por o mesmo estipular um prazo de carência (2 anos) "demonstra que o benefício não foi extensivo à totalidade dos empregados e dirigentes".*

*Com todo respeito, a Recorrente não pode anuir com tal conclusão. O E. STJ já externou entendimento que a estipulação de prazo de carência não ofende a generalidade legalmente exigida. Veja: (...)*

*Como visto, não há qualquer restrição dos funcionários da Recorrente ao acesso ao Programa em questão. O que há é um prazo de carência plenamente admitido e o programa é inteiramente disponível a todos os empregados que tenham interesse.*

(...)



## **2. DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS**

### **2.1 - QUANTO AOS EMPREGADOS EFETIVOS (CÓDIGO DE LOTAÇÃO 0001, CONFORME O ANEXO IX DO AUTO DE INFRAÇÃO)**

(...)

*Como já explanado, a Recorrente não realizou nenhum pagamento em desacordo com o documento pactuado com seus colaboradores. O que ocorreu foi que, após uma revisão de suas performances individuais, alguns empregados passaram a ter direito a complementação de valores a título de participação nos lucros ou resultados pelas metas alcançadas.*

*As complementações foram efetuadas justamente para resguardar o direito desses trabalhadores que alcançaram as metas determinadas pelo Acordo de Participação dos Funcionários e Estagiários da NOSSA Serviço Temporário e Gestão de Pessoas Ltda., não se configurando uma nova distribuição de participação nos lucros ou resultados da empresa.*

(...)

### **2.2 - QUANTO AOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS (CÓDIGO DE LOTAÇÃO 00378, 00173,00075/03237, CONFORME O ANEXO IX DO AUTO DE INFRAÇÃO).**

*Como elucidado na impugnação, o Acordo de Participação dos Funcionários e Estagiários da NOSSA Serviço Temporário e Gestão de Pessoas Ltda. não é extensivo aos trabalhadores temporários da Impugnante.*

*A verba a título de participação nos lucros ou resultados foi paga a estes trabalhadores por deliberação das empresas tomadoras dos serviços temporários (clientes), que decidiram aplicar o acordo de participação nos lucros e resultados que firmaram com os seus próprios empregados aos trabalhadores temporários a seu serviço.*

(...)

## **3. DO SALÁRIO COMPLEMENTAR**

(...)

*Com relação ao recolhimento das contribuições, a Recorrente vem em sede de Recurso Voluntário apresentar GPS (documentos - Anexo 01) que corroboram a adimplência do recolhimento das contribuições previdenciárias, devendo assim ser reparada a r. decisão que entendeu devidas tais contribuições.*

*Vale lembrar que, como a Recorrente é autorizada legalmente a emitir uma única GPS por competência, as GPS's ora juntadas aos autos não individualizam os trabalhadores e as deduções de seus rendimentos, para tanto seria necessária uma análise ampla de todos os documentos da empresa e todo seu universo de diferentes prestadores. Assim, a Recorrente coloca sua contabilidade à inteira disposição dos i.*

*Julgadores desse E. Conselho para nova verificação através de diligência.*

#### **4. DA TRANSFERÊNCIA DOS EMPREGADOS, DO ERRO NO ARQUIVO DIGITAL E DO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES (INCLUSIVE DÉCIMO TERCEIRO)**

(...)

*Porém, os documentos da empresa Nossa Gestão de Pessoas e Serviços Ltda, anexados na impugnação - folha de pagamento, GPS e GFIP's – comprovam o recolhimento das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos empregados alocados na empresa Ambiental no período de janeiro/06 a julho/07.*

*Desta forma, não é de conhecimento da ora Recorrente quais documentos mais seriam capazes de comprovar a duplicidade de inclusão dos empregados alocados na empresa Ambiental em folha de pagamento da Nossa Gestão e da Nossa Serviços Temporários no período em questão (jan/06 a jul/07). Note-se que os valores dos salários desses empregados numa folha e noutra são exatamente os mesmos, para as mesmas competências. Note-se, ainda, que o mesmo empregado não tinha como trabalhar duas vezes no mesmo período a justificar uma folha pela Nossa Gestão e outra pela Nossa Serviços Temporários. O erro na geração do arquivo MANAD é tão crasso que nada mais há a ser dito, senão requerer, acaso Vossas Senhorias entendam necessário, uma diligência na empresa ora Recorrente para que se afaste o equívoco de interpretação perpetrado pela agente responsável pela lavratura do auto de infração.*

*Tais argumentos acima também são válidos no que se refere ao recolhimento das contribuições previdenciárias sobre o valor do décimo terceiro salário pago ou creditado aos segurados empregados alocados na empresa tomadora de serviços denominada Ambiental, com reflexos na GFIP respectiva.*

(...)

#### **5. DAS DIFERENÇAS DAS FOLHAS DE PAGAMENTO DOS EMPREGADOS EFETIVOS E TEMPORÁRIOS**

*A I. Auditoria Fiscal apurou supostas diferenças no cotejo das folhas de pagamento dos empregados efetivos e das folhas de pagamento dos trabalhadores temporários com os recolhimentos efetuados na GPS - Guia de Recolhimento da Previdência Social.*

(...)

*Desta forma, conforme comprovado através de documentos e cálculos constantes no corpo da impugnação, as diferenças apuradas nas folhas de pagamento dos trabalhadores efetivos e nas folhas de pagamento dos trabalhadores temporários só ocorreu em razão da I. Auditoria Fiscal ter feito o cálculo da retenção de maneira separada, não se justificando, por conseguinte, a constituição de qualquer crédito previdenciário relacionado a esse ponto.*

*Porém o I. Julgador não considerou as provas de recolhimento juntadas aos autos e entendeu que a Recorrente não cumpriu a obrigatoriedade de elaboração do resumo geral das folhas de*

*pagamento, além de não ter organizado sua contabilidade, dificultando assim o trabalho da auditoria fiscal. Com base nestes pontos, manteve a cobrança.*

*Contudo, tal entendimento não deve prevalecer, pois a empresa comprovou através de documentos e amostragem na defesa apresentada que deduziu os valores corretamente.*

(...)

#### **6. DA AFERIÇÃO INDIRETA SOBRE AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PARA A EMPRESA TIM SUL – TRABALHADORES EFETIVOS E TEMPORÁRIOS**

(...)

*A título de amostragem, para comprovar a regularidade de sua contabilidade, a Recorrente apresenta aos autos os documentos contábeis referente ao mês de Julho/2006, (documentos - Anexo 03), especificamente a empresa TIM S/A, para demonstrar que a Recorrente observa estritamente a legislação previdenciária. Desta forma é possível verificar nas Folhas Analíticas em anexo (Anexo 03.1) que a Recorrente lança de forma discriminada em sua contabilidade os fatos geradores das contribuições devidas, contrariando assim o afirmado da r. decisão recorrida.*

*Além disso, é possível verificar nos documentos referente ao projeto TIM SUL S/A - PR (PROJETO CRC) (Anexo 03.2) que os valores lançados na folha analítica correspondem exatamente aos valores lançados na Relação dos Trabalhadores Constantes no Arquivo SEFIP, que correspondem aos valores lançados na Relação de Tomado/Obra - RET. A mesma regularidade é verificada nos documentos referente ao projeto TIM SUL S/A - (BOC NAV - RH) (Anexo 03.3) e nos demais demonstrativos de regularidade contábil trazidos aos autos através dos documentos referentes aos meses de Novembro/2006 (Anexo 03.4), Fevereiro/2007 (Anexo 03.5), Julho/2007 (Anexo 03.6) e Novembro/2007 (Anexo 03.7). Desta forma, não é possível admitir que toda a contabilidade da Recorrente seja desconsiderada com base em meros indícios de irregularidades isoladas.*

(...)

*Por outro lado, o valor de R\$ 68.242,00, citado na r. decisão recorrida, decorre, como já esclarecido anteriormente, de devolução "a clientes em função de fatura emitida a maior referente a treinamentos realizados no início do ano para os funcionários da NOSSA e TIM".*

*Por fim, referente ao valor de R\$ 13.320,00 (treze mil, trezentos e vinte reais), como é possível verificar na Folha de Pagamento Analítica referente ao mês de setembro/2007 (documento - Anexo 05), tal pagamento refere-se ao pagamento de salário complementar de funcionários do projeto NOSSA/TIM, no qual houve o devido recolhimento das contribuições previdenciárias. Tal complementação ocorreu devido a um erro no sistema de informática que não gerou os*

*relatórios e pagamentos referentes a tais funcionários no mês de agosto/07, sendo corrigido no mês de setembro/07. [...]”*

Os elementos probatórios juntados aos autos pela Recorrente – que noticiam o recolhimento, em parte, das contribuições sociais apuradas, por meio de Guias de Recolhimento à Previdência Social (GPS's), juntadas nos Anexos 01 e 05 (fls. 2371/2507, Volumes XII/XIII, e fls. 3028/3033, Volume XVI) e na peça de impugnação de fls. 382/2316 (Volumes II a XII), assim como as supostas folhas de pagamento dos segurados empregados, acompanhada das GFIP's e GPS's (Anexo 03, fls. 2522/3024 – Volumes XII a XVI), e também os contratos (Anexo II, fls. 2508/2521, Volume XII) e documentos do Anexo 04 – são cópias de documentos que deverão ser analisados pela Auditoria-Fiscal (Fisco).

Assim, necessitamos que a Auditoria-Fiscal examine e emita Parecer Fiscal sobre os argumentos trazidos na peça recursal que foram acompanhados de várias cópias de documentos, juntados aos autos nas peças de impugnação e recursal.

Isso decorre do fato de que o trabalho de auditoria fiscal, em caso de verificação de descumprimento de obrigações tributárias, poderá acarretar o lançamento tributário, ato administrativo impositivo, de império, gravoso para os administrados. Por isso, o trabalho da fiscalização deve sempre demonstrar, com clareza e precisão, como determina a legislação, os motivos fáticos e jurídicos da lavratura da exigência.

**Lei 8.212/1991:**

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

**Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):**

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

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

**Decreto 70.235/1972 – Processo Administrativo Fiscal (PAF):**

*Art. 9º. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Tal entendimento também está em consonância com o art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999, que estabelece a exigência de motivação clara, explícita e congruente.

**Lei 9.784/1999 – diploma que estabelece as regras no âmbito do processo administrativo federal:**

*Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:*

*I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;*

*II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções; (...)*

*§1º **A motivação deve ser explícita, clara e congruente**, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou garantia dos interessados.*

Com isso, decido converter o presente julgamento em diligência, a fim de que o Fisco emita Parecer Fiscal sobre os argumentos trazidos na peça recursal – inclusive deverá verificar se efetivamente foram realizados os recolhimentos das contribuições sociais noticiados pela Recorrente, por meio de cópias de GPS acostadas aos autos, acompanhados de cópias de folhas de pagamento e GFIP's –, para os levantamentos submetidos à controvérsia instaurada no presente processo (levantamentos: **UED** - Utilidade Educação; **PPR** - Programa Participação nos Resultados; **SAL** - Salário Complementar; **FPA** - Folha Pgtto Ambiental; **TER** - Décimo Terceiro Ambiental; **FPE** - Fls. Pagamento Efetivo; **FPT** - Fls. Pagamento Temporário; **NF1**- Aferição NF Tim Temporário e **NF2** - Aferição NF Tim CLT). Segundo a Recorrente, esses documentos foram devidamente acostados ao processo no prazo estabelecido pela legislação de regência.

Após essa providência, o Fisco deve elaborar Parecer Fiscal conclusivo sobre a necessidade, ou não, de retificação de valores contidos em cada competência, com os motivos que justificam sua posição.

Por fim, após a emissão do Parecer, o Fisco deverá dar ciência à Recorrente desta decisão e do Parecer, com os demonstrativos e cópias que se fizerem necessários, e concederá prazo de 30 (trinta) dias, da ciência, para que a Recorrente, caso deseje, apresente recurso complementar.

### **CONCLUSÃO:**

Diante do exposto, voto no sentido de **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para as providências solicitadas.

Ronaldo de Lima Macedo.