



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.720636/2012-72
ACÓRDÃO	2201-012.490 – 2 ^a SEÇÃO/2 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOC BENEFICIENTE DE ASSIST AOS SERVIDORES PUBLICOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM.

A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida (inciso I do § 12 do art. 114 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF).

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando as NFLDs e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando estejam discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam as autuações, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais incide contribuição para a Seguridade Social. As empresas são obrigadas a arrecadar a contribuição dos segurados contribuintes individuais que lhe prestarem serviços, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher à Seguridade Social o valor arrecadado, observando a legislação de regência.

AFERIÇÃO INDIRETA. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE DOCUMENTOS OU INFORMAÇÕES.

Quando o contribuinte apresenta contabilidade que não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, apurado por meio dos próprios registros contábeis ou de qualquer outro documento da empresa, é lícito à Autoridade Fiscal inscrever de ofício importância que reputar devida por meio da aferição indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. CFL 68.

Determina a lavratura de auto de infração a omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias em declaração prestada pela empresa em GFIP, conforme art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. SÚMULA CARF Nº 196.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para determinar a aplicação da retroatividade benigna em relação à multa aplicada, nos termos da Súmula CARF nº 196 .

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho (substituto convocado), Cleber Ferreira Nunes Leite, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca (substituta convocada), Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente a conselheira Luana Esteves Freitas, substituída pela conselheira Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 03-69.645 (fls. 140/151), da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Foram efetuados lançamentos de Auto de Infração de Obrigaçāo Principal – AIOP - e Obrigaçāo Acessória - AIOA - consolidados em 10/04/2012, abrangendo o período de 01/01/2008 a 31/12/2008, referente às contribuições devidas à Seguridade Social não recolhidas relativas à parte patronal e de segurados incidentes sobre a remuneração paga a contribuintes individuais pela prestação de serviços à empresa.

Autos de Infração de Obrigaçāo Principal:

- DEBCAD n.º 37.338.598-6, referente às contribuições patronais;
- DEBCAD n.º 37.338.599-4, referente às contribuições dos segurados.

Auto de Infração de Obrigaçāo Acessória - CFL 68:

- DEBCAD n.º 37.338.597-8 - por ter o contribuinte apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP - com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo, assim, o art. 32, inciso IV, parágrafos 5º da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97, c/c o art. 225, inciso IV, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Foram observadas as últimas alterações da legislação, promovidas pela Lei nº 11.941/2009 e, considerando tratar-se de lançamento de crédito previdenciário cujos fatos geradores ocorreram antes da competência 11/2008, foi feita então a comparação das penalidades previstas antes e depois das alterações, tendo sido aplicada a mais benéfica ao contribuinte, em respeito ao disposto no art. 106, inciso II, do Código tributário Nacional (retroatividade benigna), conforme tabela de fls. 22, totalizando R\$ 17.788,32.

Aplicou-se a comparação entre a multa de ofício de 75%, instituída pelo art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pelo MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 e as multas do art. 35 e art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9528/97 e considerou-se a mais favorável ao contribuinte.

De acordo com o Relatório Fiscal, o fato gerador das contribuições apuradas são as remunerações pagas aos contribuintes individuais que prestaram serviços a empresa e não foram declaradas em GFIP.

O contribuinte apresentou os livros Diário nº 14, exercício de 2008, e nº 15, exercício de 2009, os livros Razão nº 14, exercício de 2008 e nº 15, exercício de 2009 e os arquivos digitais relativos à contabilidade dos exercícios de 2008 e 2009. Os livros Diários apresentados não estão autenticados no órgão competente, ou seja, não se encontram revestidos das formalidades extrínsecas previstas em lei. Assim a contabilidade foi desconsiderada e a apuração das bases de cálculo das contribuições foi aferida indiretamente.

Para a apuração do Auto de Infração DEBCAD nº 37.338.598-6, a autoridade fiscal considerou o montante informado na linha 11 (Serviços Prestados por Pessoa Física Sem Vínculo Empregatício) da "Ficha 64 - Informações Previdenciárias" da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ do ano-calendário 2008 e dividiu por 12 (doze), encontrando um valor médio mensal pago a serviços prestados por pessoa física.

O valor lançado no Auto de Infração DEBCAD nº 37.338.599-4 foi apurado após o Auditor Fiscal considerar montante informado na linha 11 (Serviços Prestados por Pessoa Física Sem Vínculo Empregatício) da "Ficha 64 - Informações Previdenciárias" da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ do ano-calendário 2008, dividi-lo por 12 (doze), obter a média mensal e aplicar a alíquota de 11% (onze por cento) sobre a remuneração média mensal.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou Impugnação, com as seguintes alegações, em resumo:

- Preliminarmente, pugna pelo total descabimento da utilização da aferição indireta e pela improcedência e nulidade do procedimento fiscal, pela falta de razões legais que a justifique, uma vez que ausentes os requisitos essenciais contidos nos artigos 9 e 10 do Decreto nº 7.235/72.

- Contesta a aferição indireta e a desconsideração dos livros contábeis por não estarem autenticados pelo órgão competente, haja vista que a autenticação do livro prevista em lei comercial não retira a autenticidade e a veracidade das informações neles registrada.

- Afirma que a autuação foi baseada em informações da DIPJ e os cálculos das contribuições dos contribuintes individuais não respeitaram o abate teto do INSS.

- Aduz que, sendo a contabilidade desconsiderada, a DIPJ também não deve servir para mensurar as contribuições previdenciárias devidas por se constituir de uma consolidação de informações obtidas de registros efetuados na contabilidade.

- Sustenta que sequer foi informado de que o arbitramento seria efetuado em função dessas constatações, cerceando mais uma vez o direito de defesa do contribuinte, em total afronta ao disposto no art. 149 do Código Tributário Nacional - CTN e art. 5, inc. LV da CF/88.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) julgou improcedente a Impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais incide contribuição para a Seguridade Social. As empresas são obrigadas a arrecadar a contribuição dos segurados contribuintes individuais que lhe prestarem serviços, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher à Seguridade Social o valor arrecadado, observando a legislação de regência.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa quando os relatórios integrantes da autuação oferecem à Impugnante todas as informações relevantes para sua defesa, confirmada por meio de impugnação na qual demonstra conhecer plenamente os fatos que lhe foram imputados.

AFERIÇÃO INDIRETA. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE DOCUMENTOS OU INFORMAÇÕES.

Quando o contribuinte apresenta contabilidade que não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, apurado por meio dos próprios registros contábeis ou de qualquer outro documento da empresa, é lícito à Autoridade Fiscal inscrever de ofício importância que reputar devida por meio da aferição indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Por força do disposto na legislação tributária, somente serão declarados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das anteriormente citadas não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.

PRINCÍPIO DA LEGITIMIDADE. ÔNUS DA PROVA.

O ato administrativo se presume legítimo, cabendo à parte que alegar o contrário a prova correspondente. A simples alegação contrária a ato da administração, sem carrear aos autos provas documentais, não tem o condão de desconstituir o lançamento.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. CFL 68.

Determina a lavratura de auto de infração, a omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias em declaração prestada pela empresa em GFIP, conforme art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Contribuinte foi cientificada da decisão em 08/04/2016 – sexta-feira (A.R. de fl. 176), tendo apresentado, em 09/05/2016, o Recurso Voluntário de fls. 177/209, com as mesmas alegações da Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte repisa as alegações trazidas na Impugnação, as quais foram devidamente rebatidas pela decisão de primeira instância, cujo excerto reproduzo abaixo, com a qual concordo e adoto como razões de decidir, nos termos do inciso I do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Da Nulidade

O contribuinte em preliminares, solicita que seja declarada a nulidade dos AIs por não preencherem os requisitos legais e prejudicarem sua defesa. Assevera que o agente fiscal não logrou êxito em demonstrar com clareza a situação fática que deu ensejo à imputação e os dispositivos supostamente feridos, sem capitar apropriadamente o suposto ilícito e que não foram respeitados os princípios constitucionais e as normas de regência do processo administrativo.

Contudo, tais alegações não merecem prosperar.

Ao contrário do que afirma o contribuinte, estão presentes os requisitos formais obrigatórios que conferem validade aos lançamentos. O presente processo, por meio de seu Relatório Fiscal, acompanhado dos demonstrativos e demais anexos produzidos pela fiscalização, contém todos os elementos necessários à sua análise e compreensão das autuações, permitindo o exercício da ampla defesa e do contraditório.

O Relatório Fiscal identifica claramente as situações definidas em lei como fato gerador das contribuições e a obrigação acessória descumprida pela empresa.

Bem como, indica os critérios adotados na apuração das contribuições previdenciárias e na aplicação das multas. Todos os elementos que levaram a fiscalização à convicção quanto às infrações cometidas pela autuada estão detalhados no referido relatório. Ou seja, a fiscalização detalhou todos os fatos e fundamentos que embasaram os lançamentos.

Os fundamentos legais dos lançamentos, além de terem sido citados no Relatório Fiscal, (fls. 18/22), estão elencados nos Relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD (de fls. 8/9 e 14/17) e na capa do AI lavrado em decorrência de descumprimento de obrigação acessória (fl.03).

Os Discriminativos de Débito – DD (fls. 6/7, 11/13) indicam as bases de cálculo utilizadas para a apuração dos créditos e as alíquotas empregadas para todos os lançamentos, além de discriminá-los, por estabelecimento, competência e levantamento, as contribuições, multas e juros devidos pelo sujeito passivo.

Verifica-se, ainda, a observância da ampla defesa ao ter sido devidamente concedida à autuada oportunidade para apresentar documentos durante a ação fiscal (Termo de Início de Procedimento Fiscal,) e ainda, para apresentar sua impugnação e produzir provas, com vistas a demonstrar a sua razão no litígio.

Inocorrência de Cerceamento do Direito de Defesa.

A leitura do Relatório do Auto de Infração, de fls. 18/22, complementado pelo Termo de Encerramento do Procedimento, de fls. 36/37, permite a constatação de que a Autoridade Fiscal narrou, com clareza e coerência, os fatos verificados durante a ação fiscal e sua subsunção às normas legais de regência: foram descritos os fatos verificados que justificaram a aferição da base de cálculo das contribuições incluídas na presente autuação, bem como a fundamentação legal para justificar seu enquadramento.

Constata-se que o contencioso administrativo respeitou o contraditório e a ampla defesa, não havendo como se cogitar em cerceamento de seu direito de defesa.

Do Arbitramento

O lançamento sob análise abrange as contribuições previdenciárias devidas pela empresa à Seguridade Social referentes à quota patronal e a dos segurados, incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa, aferida indiretamente no período 01/2008 a 12/2008 a partir de informações apresentadas pelo contribuinte por meio da Declaração de Informações Econômico-Fiscal da Pessoa Jurídica - DIPJ do ano de 2008, uma vez que o contribuinte apresentou os livros Diários sem a devida autenticação no órgão competente.

A impugnante alega que o arbitramento da base de cálculo realizado pela fiscalização é nulo e que o valor considerado é equivocado. Afirma que cabia à fiscalização o ônus da prova de não veracidade dos documentos apresentados para justificar, não diretamente o arbitramento realizado, mas uma prévia

instauração do procedimento de arbitramento. Registra que em nenhum momento foi intimada a apresentar manifestação quanto ao arbitramento da base de cálculo efetuada, o que viola o devido processo legal. Contudo, tais alegações não merecem prosperar.

Conforme relatado, a fiscalização apurou que a contabilidade não estava devidamente autenticada e a declaração em GFIP do contribuinte não registrava o movimento real da remuneração efetivamente paga aos segurados contribuintes individuais a seu serviço, sobretudo as remunerações pagas pelos serviços prestados, assim procedeu corretamente à fiscalização ao arbitrar as bases de cálculo, o que foi feito com amparo na Lei 8.212/1991, artigo 33, §§ 3º, 5º e 6º, verbis:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...].

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 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.

§ 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. (grifos nossos)

Nesse sentido, o RPS, define como “documento deficiente” aquele que não preenche as formalidades legais, que contenha informação diversa da realidade ou omita informação verdadeira:

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.

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. (grifos nossos)

(...).

O contribuinte insurge-se contra a utilização da DIPJ, alegando que esta é uma consolidação das informações obtidas na contabilidade, portanto, ao desconsiderar a contabilidade e utilizar a base de informações da DIPJ sem a análise da escrituração contábil, houve grave erro de autuação. No entanto não comprova que as bases de cálculo extraídas de seus documentos (DIPJ) encontram-se incorretas.

No caso concreto, o contribuinte intimado, apresentou de forma deficiente os livros Diário, visto que não foram autenticados como determina o artigo 1.181 do Código Civil, Lei nº 10.406/2002:

Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.

Parágrafo único. A autenticação não se fará sem que esteja inscrito o empresário, ou a sociedade empresária, que poderá fazer autenticar livros não obrigatórios.

E mesmo sendo disponibilizada nova oportunidade (impugnação) ao contribuinte este não comprovou que a irregularidade da falta de autenticação dos livros foi sanada, alem de que não foram apresentados os documentos de suporte aos lançamentos escriturados, objetivando corroborar os valores lançados na contabilidade ou mesmo comprovar que a autoridade fiscal equivocou-se com os valores lançados.

Assim, se em sede de defesa tivessem sido apresentadas provas concretas de que tivesse ocorrido erro na apuração da base de cálculo, e não apenas alegações genéricas (como no presente caso), o lançamento poderia ser revisto.

Conforme dispõe o artigo 333 do Código de Processo Civil (CPC), o ônus de provar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos ao direito da outra parte é de quem os alega:

Art. 333 – O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II – ao réu, quanto a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Sobre o tema, o artigo 16, inciso III, do Decreto 70.235/1972, assim estabelece:

Art.16 A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993);(grifo nosso)

O impugnante alega ainda que não foi observado o teto como limite da contribuição e junta, às fls 71/79, planilha de valores que entende pagos acima deste limite. Entretanto, cabe ao contribuinte a missão de especificar pontualmente os valores que estão errados no lançamento, alem de que esses valores devem ser baseados em documentos válidos, o que não ocorreu, pois não houve a comprovação da autenticação dos livros, portanto o arbitramento da contribuição devida pelo segurado contribuinte individual incidente sobre a remuneração paga pela prestação de serviço foi correta conforme determina o art. 147 e 148 do Código Tributário Nacional:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Assim considerando que o contribuinte não se desincumbiu de comprovar suas alegações, apresentando ao fisco a escrituração sem observar a legislação vigente, objetivando a anulação da autuação que se submeteu à sistemática do arbitramento, com a simples entrega dos livros e documentos, ainda sem autenticação, em fase contestatória, procedeu corretamente a Fiscalização ao efetuar a apuração do crédito correspondente às contribuições previdenciárias previstas na Lei 8.212/1991, arbitradas com base na DIPJ.

Portanto, diante das circunstâncias evidenciadas e em razão da primazia da verdade material sobre a formal, acertado o procedimento fiscal adotado pela fiscalização em arbitrar as importâncias devidas a título de contribuição previdenciária, ressaltando-se que durante a ação fiscal e no prazo de defesa nenhuma prova foi apresentada capaz de desconstituir o lançamento fiscal.

Cabe observar, em seguida, a legislação relativa à matéria em pauta.

Inicialmente, é de se registrar que a contribuição do segurado contribuinte individual, de fato, está sujeita ao limite máximo do salário-de-contribuição, por disposição do artigo 28, inciso III e parágrafo 5º da Lei n.º 8.212/91, in verbis:

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

(...).

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...).

§ 5º O limite máximo do salário-de-contribuição é de Cr\$ 170.000,00 (cento e setenta mil cruzeiros), reajustado a partir da data da entrada em vigor desta Lei, na mesma época e com os mesmos índices que os do reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (gn) (...).

Note-se, ainda, que é obrigação da empresa arrecadar e recolher, mediante desconto da remuneração paga ou creditada, a contribuição a cargo do segurado contribuinte individual, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, conforme se pode verificar nos seguintes dispositivos da Lei n.º 10.666, de 08/05/2003 e do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

Lei 10.666/2003:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (...).

RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003).

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea “a” e as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, inclusive adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, acordo ou convenção coletiva, aos segurados empregado, contribuinte individual e trabalhador avulso a seu serviço, e sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviço, relativo a serviços que lhe tenham sido prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, até o dia vinte do mês seguinte àquele a que se referirem as remunerações, bem como as importâncias retidas na forma do art. 219, até o dia vinte do mês seguinte àquele da emissão da nota fiscal ou fatura, antecipando-se o vencimento para o dia útil imediatamente anterior quando não houver expediente bancário no dia vinte; (Redação dada pelo Decreto nº 6.722, de 2008).

(...).

§ 26. A alíquota de contribuição a ser descontada pela empresa da remuneração paga, devida ou creditada ao contribuinte individual a seu serviço, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, é de onze por cento no caso das empresas em geral e de vinte por cento quando se tratar de entidade beneficiante de assistência social isenta das contribuições sociais patronais. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003) (gn).

(...).

Assim tem-se que é a própria legislação que dispõe que é dever da empresa arrecadar e recolher a contribuição do contribuinte individual observado o teto da contribuição, bem como informar em GFIP os valores pagos e a efetiva contribuição descontada do segurado.

Da Obrigaçāo Acessória - CFL 68 - AI DEBCAD nº 37.338.597-8

Correta também a autuação levada a efeito em decorrência de descumprimento da obrigação acessória decorrente dos mesmos fatos, qual seja: deixar de declarar em GFIP as remunerações pagas aos contribuintes individuais.

Tal fato caracteriza o descumprimento ao disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 32, inciso IV, §5º, na redação vigente à época do fato gerador, c/c RPS, artigo 225, inciso IV e §4º, estando correta a lavratura do AI nº 37.338.597-8, com aplicação de multa punitiva, conforme disposto na Lei nº 8.212/1991 artigo 32, §5º e RPS, artigo 284, inciso II.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...).

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária

e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...).

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...).

Penalidade Aplicada

Quanto à penalidade aplicada, a mesma foi calculada conforme determina a legislação pertinente, qual seja, Lei nº 8.212/91, 35-A, combinado com o art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96) ambos com redação da MP 449/08, convertida na Lei nº 11.941/2009:

Lei nº 8.212/91

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Assim com a edição da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, a aplicação de multas por descumprimento de obrigações tributárias principais e acessórias passou a ser regida por este novo diploma legal, com vigência a partir da competência 12/2008. Contudo, como o lançamento abrange período anterior a essa data, nos termos do CTN, artigo 106, inciso II, alínea 'c', fez-se necessário o cálculo comparativo entre as multas aplicáveis nos termos da lei vigente ao tempo da ocorrência dos fatos geradores e as novas multas instituídas pela MP nº 449/2008, aplicando-se a mais benéfica ao contribuinte, ao contrário do que alega a defesa.

Após essa comparação a multa aplicada conforme Demonstrativo de Calculo da Multa constante do item 8.4 do Relatório Fiscal, a fiscalização concluiu que as multas mais benéficas, em todas as competências foi à multa dos Al's por descumprimento de obrigação principal que foi aplicada nos termos da Lei nº

8.212/1991, artigo 35 (24%), exceto para a competência 12/2008 (75%). Para tal competência também foi lavrado o presente AI por descumprimento de obrigação acessória DEBCAD nº 37.338.597-8(CFL68).

Diante das alterações da legislação previdenciária, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4/12/2009, o valor da multa aplicada deverá ser verificado e revisto, se for o caso, por ocasião do pagamento.

De todo o exposto, estando demonstrados, de forma lógica, os pressupostos fáticos jurídicos da exigência fiscal, não tendo a impugnante apresentado prova que pudesse elidir ou mesmo alterar o lançamento fiscal, tem-se que a autuação em epígrafe foi lavrada na estrita observância das determinações legais vigentes na data do lançamento, tendo sido efetuada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto e consoante o que prescreve a legislação descrita no Relatório de Fundamentos Legais – FLD.

Quanto à aplicação da retroatividade benigna em relação à multa (CFL-68), diante do novo entendimento deste Conselho, foi revogada a Súmula CARF nº 119 e editada a súmula abaixo:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2^a Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Desse modo, aqui deve ser aplicada a retroatividade benigna nos termos da Súmula CARF nº 196.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para determinar a aplicação da retroatividade benigna em relação à multa aplicada, nos termos da Súmula CARF nº 196.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

