



<b>Processo nº</b>	10166.728094/2011-15
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-011.110 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	10 de maio de 2023
<b>Recorrente</b>	CONDOR TRANSPORTES URBANOS LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO.

Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto no prazo contemplado na legislação de regência.

SALÁRIO INDIRETO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. INOBSEVÂNCIA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

Somente não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais da empresa que observarem os requisitos inscritos nos dispositivos legais que regulam a matéria, notadamente artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91.

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI N° 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.**

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

**ENTREGA DE GFIP COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. CFL 68.**

Constitui infração à legislação apresentar a GFIP com omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTUAÇÃO DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECLARADA PROCEDENTE. MANUTENÇÃO DA MULTA PELA FALTA DE DECLARAÇÃO DOS MESMOS FATOS GERADORES.**

Sendo declarada a procedência do crédito relativo à exigência da obrigação principal, deve seguir o mesmo destino a lavratura decorrente da falta de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP.

**MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que aludia os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212, de 1991 e a multa devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) para os autos de infração por descumprimento de obrigação principal, aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009; e b) para o auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, Debcad nº 37.297.261-6, determinar o recálculo da multa, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfica ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

CONDOR TRANSPORTES URBANOS LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6<sup>a</sup> Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, Acórdão n.º 10-51.874/2014, às e-fls. 5.317/5.375, que julgou procedente em parte as autuações, consubstanciadas nos seguintes lançamentos fiscais:

1) O Auto de Infração Debcad n.º 37.297.261-6, refere-se ao descumprimento de obrigação acessória, pelo fato da empresa ter deixado de informar em GFIP os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias em 01/2008, infringindo o art. 32, inciso IV e parágrafo 5º da Lei n.º 8.212/1991, acrescentado pela Lei n.º 9.528/1997 combinado com art. 225, inciso IV, parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. O Relatório Fiscal deste Auto de Infração consta às fls. 124/128. Os valores omitidos estão demonstrados no *ANEXO 11 apuração AI 68* (fls. 834/1470). Esta infração é identificada nos sistemas informatizados desta Instituição sob o Código de Fundamento Legal - CFL – n.º 68.

2) O Auto de Infração Debcad n.º 37.297.262-4, refere-se ao lançamento das contribuições descontadas da remuneração dos segurados empregados nas competências 01/2008 a 13/2008. Segundo o Relatório Fiscal (fls. 20/25) estas contribuições caracterizam, em tese, apropriação indébita previdenciária. Os valores lançados são resultantes do cotejo entre os valores constantes nos arquivos digitais apresentados para a folha de pagamento e a contabilidade, e os valores declarados em GFIP. Tais valores foram apurados através dos levantamentos *FC - Diferença apurada crime*, *FC1 - Diferença apurada crime* e *FC2 - Diferença apurada crime* e estão demonstrados no *ANEXO 01 calculo contribuição empregados (desconto)*, às fls. 216/394. O crédito totalizou o montante de R\$ 9.103,54 (nove mil, cento e três reais e cinqüenta e quatro centavos), consolidado em 23/11/2011 (fls. 15).

3) O Auto de Infração Debcad n.º 37.297.263-2, refere-se ao lançamento de diferença de contribuições previdenciárias a cargo da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, nas competências 01/2008 a 13/2008 (décimo terceiro salário). O montante do crédito é de R\$ 743.260,02 (setecentos e quarenta e três mil, duzentos e sessenta reais e dois centavos), consolidado em 23/11/2011 (fls. 26).

Os valores lançados são resultantes do cotejo dos dados informados na GFIP, DIRF e RAIS confrontados com os constantes nos arquivos digitais da folha de pagamento e da contabilidade e estão demonstrados nos anexos, consoante transrito do Relatório Fiscal (fls. 55/61).

4) O Auto de Infração Debcad n.º 37.297.264-0 refere-se ao lançamento das contribuições devidas pelos segurados, nas competências 01/2008 a 13/2008. Segundo o Relatório Fiscal (fls. 84/90) estas contribuições não foram descontadas dos segurados.

5) O Auto de Infração Debcad nº 37.297.268-3 refere-se ao lançamento das contribuições destinadas a terceiros (Salário-Educação, INCRA, SEBRAE, SEST e SENAT), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados. O Relatório Fiscal (fls.116/122) informa que o crédito está demonstrado nos seguintes anexos: *ANEXO 02 calculo contribuição empregados (patronal)*, ANEXO 03, ANEXO 04, ANEXO 05, ANEXO 06, ANEXO 09 e ANEXO 10.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Em razão das questões pontuadas pelo sujeito passivo, os autos retornaram em diligência à autoridade fiscal, para recalcular as contribuições patronais, dos segurados e de terceiros, excluindo do salário-de-contribuição: **a)** os valores de remuneração pagos pela empresa aos segurados em DIRF e/ou RAIS já declarados em GFIP e **b)** dos segurados que estavam afastados no período lançado em razão de auxílio-doença ou por transferência, declarados em GFIP antes do início da ação fiscal. Elaborar planilha discriminativa da retificação proposta, além de informações detalhadas. Identificar nominalmente os segurados envolvidos, a remuneração correspondente e todos os levantamentos e Debcads abrangidos. No caso de segurados afastados, acrescentar o motivo e o período do afastamento. Também foi solicitado o recálculo e a demonstração da multa mais benéfica, face às alterações procedidas. Por último, pediu-se o recálculo multa aplicada no Auto de Infração Debcad nº 37.297.261-6, lavrado por descumprimento de obrigação acessória - omissão de fatos geradores em GFIP (CFL 68), demonstrada originalmente no *ANEXO 11 apuração AI 68 (detalhado nome a nome)*.

Em resposta, a autoridade lançadora manifestou-se às fls. 4560/5270, através de relatório e demonstrativos, sugerindo a retificação de todos os Autos de Infração lavrados por descumprimento de obrigação principal e a extinção do Auto de Infração Debcad nº 37.297.261-6 (CFL 68), lavrado pelo descumprimento de obrigação acessória.

O sujeito passivo foi comunicado do inteiro teor da diligência em 04/06/2014 (fls. 5272), tendo apresentado aditamento à sua impugnação em 01/07/2014 através do instrumento de fls. 5275/5305.

Por sua vez, a Delegacia de Julgamento em Porto Alegre/RS entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, **retificando o crédito de acordo com o resultado da diligência**, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 5.416/5.429, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, contraditando os fatos descritos na ementa do acórdão de primeira instância, o que, nada mais é do que repisar às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da DRJ:

Pugna pelo deferimento de perícia, para que os fatos geradores sejam rigorosamente apurados sob pena de caracterizar cerceamento de defesa, incorrendo em nulidade do ato administrativo nos termos do Decreto nº 70.235/1972, art. 59, II.

Salienta que o processo administrativo deve zelar pelo controle da legalidade (art. 37 da CF e Lei nº 9.784/1999) havendo que se valorizar também o princípio constitucional da legalidade da tributação (art. 5º, I, art. 150, I da CF; art. 97, I a IV do CTN c/c o art. 146, III, “a” da CF).

Assevera que houve erro na apuração das bases de cálculo, incluindo-se valores que não correspondem à remuneração do trabalho e que por esta razão o ato fiscal necessita ser reformado ou declarado nulo. Ressalta que a lei da Previdência Social definiu o fato gerador (art. 114 do CTN) das contribuições previdenciárias como sendo a remuneração do trabalho, nunca diferenças decorrentes de erro de apuração. Afirma que o CTN afasta a presunção de legitimidade do ato fiscal quando este for irregular; que inexiste autorização constitucional para a incidência de contribuição previdenciária sobre valores que não representem salários e outras remunerações do trabalho, mas meros erros de cálculo naapuração da base de cálculo (art. 195, I, "a" da CF). Alega que o Auto de Infração contém vícios por contrariar o Princípio Constitucional do Poder de Tributar (art. 150, IV da CF) e por ofender os Princípios que Regem o processo Administrativo no âmbito da Administração Pública (Lei nº 9.784/1999).

Sustenta que o erro do agente público atenta contra os princípios da eficiência e da legalidade. Explica que o lançamento tributário tem condições e regras essenciais e que algumas delas não foram atendidas em prejuízo da validade do ato. Alega a inocorrência do fato gerador do tributo e inexistência de obrigação tributária (art. 114 do CTN).

O ato estaria viciado quanto ao objeto, pois não se tributa fato econômico inexistente (art. 145, § 1º e art. 195 da CF).

Conclui que o ato é nulo por não atender aos princípios legais e constitucionais tributários bem como por não atender às condições do Ato Administrativo (Lei nº 9.784/1999, art. 2º). Afirma que há vício quanto à forma do ato, alegando que a base de cálculo do tributo foi apurada de forma subjetiva e irreverente à lei e aos pressupostos constitucionais tributários, uma vez que foi necessário requerer-se uma perícia para segregar os fatos já declarados e tributados.

Alega que os fatos geradores deverão ser rigorosamente apurados sob pena de se criar ônus operacionais inexistentes e que por este motivo a perícia não poderá ser preterida.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

### PRELIMINARES DA PERÍCIA

A contribuinte requer a realização de prova pericial contábil com base nos documentos ofertados na ação fiscal, objetivando a apuração rigorosa dos fatos geradores. Enumera os quesitos que pretende elucidar, indicando dois peritos.

Em relação ao pedido de perícia, cumpre esclarecer que, embora seja facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear sua realização, em conformidade com o artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/1993, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, caput, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).

Contudo, peço vênia para transcrever excertos da decisão de piso e adotá-los como razão de decidir, por muito bem analisar o tema, senão vejamos:

As questões formuladas dizem respeito ao valor da remuneração tributável declarada em GFIP; ao valor da remuneração paga ou creditada a segurados; ao valor pago a título de salário-família. Também objetiva verificar a existência de funcionários afastados ou transferidos e se foi pago algum abono em valor superior a 10 dias de trabalho. Estes quesitos encontram resposta no Relatório Fiscal, na Informação Fiscal, nos demais documentos integrantes do crédito (DD, FLD, RADA) e nos vários ANEXOS demonstrativos do crédito.

Os valores foram lançados e retificados com base nos documentos apresentados pelo sujeito passivo, que não logrou êxito em demonstrar que os salários de contribuição remanescentes no lançamento são inconsistentes.

O pedido de perícia também se estende para a verificação de honorários profissionais e de serviços de terceiros o que é desnecessário no caso, pois não houve lançamento sobre estes valores. As contribuições lançadas têm incidência restrita sobre a remuneração de segurados empregados, conforme se verifica dos Discriminativos do Débito –DD.

No que pertine ao pedido de perícia, temos a salientar que a mesma não se faz necessária no presente processo. O ônus da prova documental deve ser do contribuinte, não cabendo à autoridade administrativa produzir provas relativas ao imóvel fiscalizado, não há matéria controversa ou de complexidade que demande a realização de perícia pleiteada.

A realização de diligência/perícia somente se justificaria se o exame das provas apresentadas não pudesse ser realizado pelo julgador, em razão de sua complexidade e da necessidade de conhecimentos técnicos específicos.

Enfim, esse tipo de prova tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, principalmente quando a análise da prova apresentada demande conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação da autoridade julgadora. Assim, o deferimento do pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer uma determinada matéria, que o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida.

No presente caso, a perícia visa apenas suprir material probatório, que deveria ser apresentado pelo interessado para comprovação dos fatos alegados em sua defesa, vez que cabe a ele o ônus da prova.

Pelo exposto, nenhuma circunstância há que justifique a perícia pleiteada.

O lançamento limitou-se a formalizar a exigência apurada a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados em nome do contribuinte, não havendo matéria controversa ou de complexidade que justifique Parecer Técnico Complementar, até porque o contribuinte apresentou juntamente com a impugnação farta documentação e, observa-se que os quesitos por ele elaborados já foram praticamente respondidos.

Dante disto, penso que a alegação é estéril e não merece prosperar. Com efeito, o lançamento pautou-se nos elementos trazidos aos autos pela fiscalização, bem como naqueles acostados pela contribuinte por ocasião da apresentação de seus argumentos.

Não sendo o bastante, observa-se que os autos foram baixados em diligência, ou seja, eventuais dúvidas foram sanadas na oportunidade, não tendo a contribuinte se desincumbido do seu ônus.

No presente caso, o pedido de perícia visa apenas suprir material probatório, que deveria ser apresentado pela interessada para comprovação dos fatos alegados em sua defesa, vez que cabe a ele o ônus da prova.

**Ademais, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia que entender desnecessário.**

Portanto, indefiro o pedido de perícia, bem como eventual nulidade da decisão de piso por sua negativa.

#### **NULIDADE – AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

A recorrente arguiu, em preliminar, a nulidade do lançamento, por violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sob a argumentação de ausência no processo de documentos indispensáveis ao lançamento, o que o impediu de analisar a base documental que serviu de suporte para o lançamento e limitou o exercício da defesa.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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 devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos

geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto n.º 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Especificamente quanto alguns argumentos, especificamente “incongruências” nos relatórios/anexos, não há que tecer maiores considerações tendo em vista toda fundamentação encimada.

Por derradeiro, a mera retificação do débito por parte da autoridade julgadora de primeira instância após diligência efetuada, não é causa de nulidade do lançamento. Isto porque, o rito processual contemplou a realização de diligência fiscal a fim de apurar as alegações do sujeito passivo, que se confirmaram em parte, esclarecendo dúvidas para o julgador e culminando na retificação parcial do lançamento. Destaque-se, ainda, que foi dada ciência ao sujeito passivo do resultado da diligência fiscal promovida, tendo-lhe sido concedido novo prazo de impugnação, assegurando o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa, constitucionalmente assegurados aos litigantes em processo administrativo. No caso, observou-se a ocorrência de **correção** de fato passível de ser levado em consideração pela autoridade fiscal para a revisão do lançamento, com base no art. 149 do CTN. A retificação do crédito fica limitada à extensão do erro, excluindo-se tão somente a parte imprestável do lançamento e mantendo-se o restante. A nulidade deve ser decretada somente quando for inviável o saneamento do vício que influi na solução do litígio, o que não é o caso dos autos.

Neste diapasão, afasto a preliminar pleiteada.

## **DO MÉRITO**

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, em face da contribuinte foram lavrados diversos Autos de Infração acima elencados em virtude da constatação do descumprimento das obrigações acessórias e principal.

Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve integralmente a exigência fiscal, aduzindo para tanto os mesmos argumentos da impugnação, não acrescentando nem um novo documento.

Assim sendo, uma vez que a contribuinte simplesmente repisa as alegações da defesa inaugural, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pela autuada e documentos acostados aos autos, *in verbis*:

Em relação ao lançamento do abono pecuniário irregular, afirma que não foi atendido o princípio da motivação e da legalidade. Sustenta que faltou elencar a legislação tributária correspondente. Alega que o Anexo 3 abono pecuniário irregular, objeto dos levantamentos AP e AP1, não consta dos autos.

A justificativa para o lançamento do abono pecuniário constou explicitada no “ANEXO 03” dos Relatórios Fiscais dos Autos de Infração Debcad nºs 37.297.263-2 e 37.297.264-0, como sendo relativo à parcela paga pelo sujeito passivo, correspondente a mais de dez dias de remuneração, sem a devida previsão em contrato de trabalho, regulamento da empresa, convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário. O Fisco comprovou a irregularidade de tal pagamento, demonstrando numericamente que os valores pagos como abono irregular corresponderam a mais de dez dias de remuneração de cada trabalhador, conforme se vê no Anexo 03 às fls. 574 dos autos, hipótese em que tal pagamento fica descaracterizado como sendo abono pecuniário de férias passando a integrar o conceito geral de salário-de-contribuição do empregado para fins previdenciários nos termos do art. 28, I da Lei nº 8.212/1991, passível de incidência da contribuição do segurado, da empresa e de terceiros, conforme elencado no Relatório de Fundamentos Legais do Débito de fls. 63, 27/29 e 92/93, respectivamente. Cada Auto de Infração de obrigação principal está acompanhado do relatório de Fundamentos Legais do Débito correspondente, observando-se que o Relatório Fiscal de cada Auto de Infração remeteu de forma expressa os dispositivos legais que fundamentam o crédito, ao relatório FLD. Portanto, está devidamente motivado e fundamentado o lançamento do abono pecuniário irregular, afastando a tese de nulidade.

O sujeito passivo também contesta os levantamentos efetuados com base nos valores extraídos da DIRF e da RAIS acusando desvio do Princípio da Finalidade. Sustenta que a DIRF, RAIS e GFIP não são bases comparáveis e que em nenhuma empresa esses dados são coincidentes.

A justificativa para a apuração de valores com base na DIRF – Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte e na RAIS – Relação Anual de Informações Sociais consta da própria descrição, primeiro nos ANEXOS 05 e 06 e que após retificação sugerida em diligência fiscal passaram a compor o ANEXO 14 – Levantamento DF e ANEXO 15 – Levantamento RA (fls. 4969/5011), elaborados pela autoridade lançadora em diligência (fls. 4574), de que havia valores/segurados informados na DIRF e/ou na RAIS e que não constaram informados nas folhas de pagamento apresentadas pelo sujeito passivo. É certo que a base de cálculo das contribuições previdenciárias e de terceiros não são extraídas da DIRF e da RAIS.

Mas no caso, estes documentos serviram como indicativos de que as folhas de pagamento digitais apresentadas não esgotavam todos os valores/segurados. Consoante determina o art. 33 da Lei nº 8.212/1991, em seu § 6º, se no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não regista 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.

No caso, o sujeito passivo não apresentou nenhuma prova de que os valores remanescentes apurados com base na DIRF e na RAIS não se constituem em base de cálculo das contribuições previdenciárias e de terceiros para os segurados arrolados, razão pela qual prevalecem tais lançamentos, na forma como retificados, conforme se verá no exame de mérito.

Os valores de salário maternidade foram glosados porque não foram comprovados e também porque não constaram informados nos arquivos digitais fornecidos pelo sujeito passivo. A motivação para este lançamento, identificado através dos levantamentos “SM e SM1”, constou devidamente referendada na descrição do *ANEXO 07 salario maternidade glosa* (fls. 56). A motivação para a glosa do salário-família também constou explicitada, como se vê na descrição contida para o *ANEXO 08 salario família glosa* e conforme demonstrado às fls. 603/607 dos autos e deve-se ao fato das bases de cálculo dos segurados que recebiam tal benefício terem ultrapassado o limite legal estabelecido para o seu pagamento à época (R\$ 700,00), depois de terem sido recalculadas pela autoridade lançadora (fls. 56). Através da glosa se elimina ou se suprime o direito de abater os valores lançados a título de salário-maternidade ou salário-família como dedução das contribuições previdenciárias devidas. Portanto, a glosa nada mais é do que o lançamento do próprio valor utilizado como dedução a título de salário-família ou salário-maternidade. Em assim sendo, a glosa não demanda comparativos para a sua apuração, ao contrário do que aduz o sujeito passivo, não havendo que se alegar prejuízo em relação à compreensão deste procedimento.

Ainda em relação às deduções indevidas de salário-família e saláriomaternidade o sujeito passivo alega que não houve ato deliberado de omissão de tributo ou de obstáculo à fiscalização. Sobre o assunto esclarece-se que, de acordo com o Código Tributário Nacional, art. 136, 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.

O sujeito passivo alega que o Relatório de Lançamentos - RL aponta diferenças apuradas no período de 02/2008 a 13/2008, mas que não esclarece de que se trata, como foi apurada e que valores foram comparados. Em relação aos segurados omissos, não teria indicado estes segurados.

A motivação de cada levantamento fiscal consta do Relatório Fiscal de cada Auto de Infração. A listagem dos segurados envolvidos consta dos vários “ANEXOS” elaborados pela autoridade lançadora. Assim é que a motivação para apuração da diferença relativa ao período de 02/2008 a 13/2008 está descrita no ANEXO 02 do Relatório Fiscal, extraído-se que é decorrente de valores não declarados em GFIP e resultantes do cotejo entre os valores constantes nos arquivos digitais da folha de pagamento e os valores declarados em GFIPs e que foram objeto dos levantamentos intitulados FN, FN1 e FN2. Portanto, não assiste razão ao sujeito passivo neste ponto.

O sujeito passivo alega que o *ANEXO 02 calculo contribuição empregados (patronal)* não constou nos autos e que sequer foi formalizado, acarretando cerceamento do direito de defesa. Reclama que não há comparativos da base de cálculo apurada pelo Fisco e da base de cálculo declarada em GFIP. Sem razão. O ANEXO 02 consta às fls. 395/573 dos autos e foi entregue ao sujeito passivo em arquivo digital, conforme se lê do recibo de entrega de mídia em CD às fls. 4455. Tal anexo foi retificado, passando a constituir o ANEXO 13, de fls.

4800/4868, informando mensalmente e por segurado a base de cálculo devida, a base de cálculo declarada em GFIP e a diferença de base de cálculo lançada. Os valores declarados em GFIP pelo sujeito passivo estão identificados no levantamento intitulado “GF”. Portanto, não se sustentam as acusações do sujeito passivo neste particular.

A relação nominal dos segurados omissos nos arquivos digitais da folha de pagamento constou inicialmente no ANEXO 09, e após retificação procedida pela autoridade lançadora em diligência, passou a constar no ANEXO 08 (fls. 4751/4771).

Portanto, conforme já afirmado, todas as questões trazidas pelo sujeito passivo tomando como base o RL, foram elucidadas no Relatório Fiscal de cada Auto de Infração e/ou nos anexos produzidos pela autoridade lançadora, não havendo que se falar em nulidade.

(...)

Da mesma forma, não se verifica nenhuma irregularidade em relação à Informação Fiscal produzida na diligência, que através das suas dezessete páginas, às fls. 4560/4576, complementada por vinte ANEXOS auxiliares, às fls. 4709/5270, possibilitou o entendimento do crédito lavrado, das retificações procedidas e do saldo remanescente, com demonstrativos individualizados por Auto de Infração, resguardando a preocupação estampada pelo sujeito passivo.

Em relação ao demonstrativo “ANEXO 08 – Segurados Omissos na Folha (retificada)”, o sujeito passivo alega insuficiência das informações contidas no referido anexo para comprovar a ocorrência de fato gerador de tributo, sob o argumento de que na relação de trabalho umas rendas são tributáveis e outras não e que a omissão não ficou comprovada, pedindo a nulidade do lançamento. É certo que algumas verbas não tem incidência da contribuição previdenciária e de terceiros, porém o sujeito passivo não apresentou nenhuma prova de que as verbas lançadas nos levantamentos remanescentes não integram o salário-decontribuição dos segurados, nos termos do art. 22, I da Lei nº 8.212/1991, razão pela qual permanecem os lançamentos retificados, incluindo-se os em questão, identificados como OM, OM1 e OM2, relativos a segurados/valores omissos na folha de pagamento digital, a comprovar também que esta situação ocorreu de fato. Portanto, sem razão o sujeito passivo.

O sujeito passivo sustenta que o ANEXO 08 (Segurados omissos na folha retificada), o ANEXO 13 (tabela retificadora dos valores do AI Debcad nº 37.297.263-2 – parte patronal), o ANEXO 14 (levantamento DF) e o ANEXO 17 (parte dos segurados não descontada e não recolhida) não discriminam o fato gerador do tributo, as informações seriam insuficientes, pedindo pela nulidade do lançamento. O fato gerador do tributo lançado constou explicitado no Relatório Fiscal de cada Auto de Infração de obrigação principal lavrado contra o sujeito passivo e se traduz em diferenças de valores de remuneração que foram apuradas junto à folha de pagamento, RAIS ou DIRF e que não foram declaradas em GFIP, conforme já referido nesta decisão. Os ANEXOS informam mensalmente, o valor lançado por segurado, além do somatório mensal, que se traduz na base de cálculo lançada. O sujeito passivo alega que as informações foram insuficientes, porém não apontou especificamente os dados que faltaram para o seu perfeito entendimento. Para refutar os atos administrativos, é indispensável haver prova cabal do vício que consubstanciaria a sua ilegitimidade, não se revelando suficiente, para tanto, a dedução de argumentos genéricos, que tangenciam o mérito, como no caso. Pelo exposto, não se conhece desta alegação.

Por oportuno, cumpre registrar que as explicações necessárias para a compreensão de cada um dos ANEXOS elaborados por ocasião da diligência estão descritas no item 23 da Informação Fiscal de fls. 4573/4575.

(...)

O fato gerador da obrigação previdenciária e de terceiros remanescente nos autos está lastreado em bases concretas, tendo a sua origem nas diferenças resultantes do cotejo entre o total da remuneração paga ou creditada pelo sujeito passivo a empregados que lhe prestaram serviços e discriminada nas folhas de pagamento e contabilidade digitais por ele apresentadas e os valores por ele declarados em GFIP, consoante definido no Relatório Fiscal de cada Auto de Infração de obrigação principal. Observa-se da peça impugnatória que o próprio sujeito passivo admite a ocorrência de diferenças a recolher. Quanto a DIRF, foram apurados os segurados/valores relacionados na DIRF e que não foram elencados na folha de pagamento, conforme descrição contida no ANEXO 06 – Segurados Duplicados Folha x DIRF, às fls. 4573. Da mesma forma, em relação a RAIS, o levantamento abrange segurados/valores encontrados neste documento e que não constaram na folha de pagamento da empresa, conforme se pode abstrair da

descrição extraída do ANEXO 07 – Segurados NÃO duplicados Folha x RAIS. Portanto, as bases de cálculo remanescentes foram apuradas de forma regular, constatando-se a improcedência destas alegações.

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da volumosa demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

**Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo pra si o ônus probandi dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.**

### **DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (CFL 68)**

Primeiramente, da análise dos autos, não se percebe, em absoluto, qualquer ofensa ao Princípio da Legalidade, pois a Lei nº 8.212/91 e o Regulamento da Previdência Social - RPS dispõem que:

Lei nº 8.212/91:

Art. 32 (...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social \_INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS (inciso acrescentado pela Lei 9.528/97).

Decreto nº 3.048/99:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

**§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.**

(g. n.)

Trata-se de autuação face a inobservância de obrigação acessória, por infringência ao disposto no art. 32, inciso IV e parágrafo 3º, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.528/1997 c/c art. 225, inciso IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, em razão da empresa acima identificada ter apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP sem informar diversos valores declarados em folha, pró-labore, entre outros. Esta infração é identificada nos sistemas informatizados da Previdência Social sob o Código de Fundamento Legal – CFL nº 68.

A contribuinte não fez prova contrária à verdade constante nos autos, restringiu-se a mera alegação de que o processo referente a obrigação principal seria julgado improcedente, devendo seus efeitos aplicarem a demanda em questão.

### **DAS MULTAS – RECALCULO**

Primeiramente, quanto às alegações acerca da violação aos princípios constitucionais e do caráter confiscatório da multa, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Sendo assim, no âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe exclusivamente verificar se o ato praticado pelo agente está, ou não, conforme a legislação, sem emitir juízo da legalidade ou da constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato.

A recorrente insurge-se ainda quanto ao valor e forma da multa aplicada.

Pois bem! Pondero que o Parecer SEI N° 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho nº 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

A Súmula CARF nº 119<sup>1</sup> foi cancelada justamente pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal de Justiça de incidência do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, apenas em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº 449, de 2009.

Por conseguinte, ao se adotar a interpretação de que, por força da retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a multa de mora pelo descumprimento da obrigação principal deve se limitar a 20%, impõe-se o reconhecimento de a multa do § 6º, inciso IV, do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à dada pela MP nº 449, de 2008, – com mais razão ainda, por se referir a dados não relacionados a fatos geradores de contribuições previdenciárias – dever ser comparada com a multa do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, para fins de aplicação da norma mais benéfica.

O entendimento em questão não destoa da atual jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. COTA DOS SEGURADOS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI N° 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei

<sup>1</sup> **Súmula CARF nº 119.** “No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996” (revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021; efeito vinculante para a RFB revogado pela Portaria ME nº 9.910 de 17/08/2021, DOU de 18/08/2021).

11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91.

Acórdão n.º 9202-009.929 – CSRF/2<sup>a</sup>Turma, de 23 de setembro de 2021.

Neste diapasão, as multas devem ser recalculadas, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa prevista na Lei n.º 8.212/91, artigo 32-A e o artigo 35, limitando a 20%.

Por todo o exposto, estando os Autos de Infração *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO para rejeitar as preliminares e, no mérito. DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO apenas para determinar o recálculo das multas, aplicando-se a retroatividade benigna, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira