



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.000258/2008-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.323 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2022
Recorrente PLANAVE NAVEGACAO DA AMAZONIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2006

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. AVALIAÇÃO DE ESCRITA FISCAL. AUDITOR FISCAL AUTORIZADO.

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. Súmula CARF nº 8.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. A autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia. Inexiste cerceamento de defesa. Súmula CARF nº 163.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2006

ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE

A base de cálculo das Contribuições Sociais devidas pelo sujeito passivo será aferida indiretamente se o contribuinte não apresentar os documentos solicitados necessários aos trabalhos da fiscalização, inclusive se não houver lançado os pagamentos aos contribuintes individuais em títulos próprios de sua contabilidade.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA OU EQUIPARADA. LEI DE CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. FATO GERADOR.

O lançamento é efetuado de ofício pela Administração tributária quando se observe fato gerador de contribuições sociais, sendo de vinte por cento, a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LIMITE EM 20%.

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa em 20%, em relação aos lançamentos de contribuições sociais decorrentes de obrigações principais realizados pela Administração Tributária em trabalho de fiscalização que resulte em constituição de crédito tributário concernente ao período anterior a Medida Provisória 449, de 3 de dezembro de 2008.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, na forma do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa em 20%.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o conselheiro Samis Antonio de Queiroz, substituído pelo conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino. Ausente, momentaneamente, a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 2.726/2.749), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente,

devidamente qualificado nos fólhos processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 2.474/2.487), proferida em sessão de 20/01/2010, consubstanciada no Acórdão n.º 01-16.041, da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (DRJ/BEL), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2006

DECADÊNCIA.

O direito de constituir o crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias, em virtude do reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal (STF) por meio da Súmula Vinculante nº 08 de 12/06/2008, publicada no DJ de 20/06/2008, de observância obrigatória por força do disposto no art. 103-A da Constituição Federal de 1988, regulamentado pelo art. 2º da Lei nº 11.417/2006, extingue-se em 5 (cinco). Aplicar-se-á, assim, o prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN ou do art. 173, inciso I, do CTN.

ATIVIDADE DE LANÇAMENTO VINCULADA E OBRIGATÓRIA.

A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, consoante o disposto no Artigo 142 e Parágrafo Único do CTN.

DAS ATRIBUIÇÕES DO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, entre outras, examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes.

MULTA MORATÓRIA.

A multa moratória, constante do Auto de Infração em comento, encontra respaldo no artigo 35 da Lei nº 8.212/91.

DAS PROVAS.

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

A apresentação de provas capazes de alterar a base de cálculo do lançamento do crédito tributário, obriga a Administração Pública a promover sua retificação.

DA PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Afastada a hipótese de necessidade de realização de perícia quando o sujeito passivo não traz aos autos elementos que justifiquem a sua realização.

Impugnação Procedente em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD 37.119.286-2, lavrado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, que de acordo com os diversos Relatórios que compõem o lançamento, refere-se às contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social, relativas às rubricas: "Empresa", "Sat/rat", "C.ind/adm/aut", "Terceiros" e "Multas/recolhimento", totalizando o valor de R\$ 2.177.048,18 (dois milhões, cento e setenta e sete mil, quarenta e oito reais e dezoito centavos), consolidado em 27/11/2007, e correspondente ao período de 01/2001 a 12/2006 e competência 13/2006. A empresa foi cientificada do AI em questão em 27/11/2007, conforme folhas iniciais.

De acordo com os diversos relatórios que compõe o AI, e em especial o Relatório Fiscal de fls. 170/173, o presente crédito tem como fato gerador o pagamento de remuneração, pela interessada, aos seus segurados empregados e contribuintes individuais. Constitui-se nos seguintes levantamentos:

DAL – Diferença de Ac. Legais: lançado para os estabelecimentos 84.(...)/0001-92 e 84.(...)/0004-35 e refere-se a diferenças de acréscimos legais decorrentes da falta de recolhimento de multa em Guias da Previdência Social (GPS), conforme evidenciado no Demonstrativo de Acréscimos Legais (DAL), de fls. 156/157;

GFI – VALORES DECLARADOS EM GFIP: lançado para os estabelecimentos 84.(...)/0001-92, 84.(...)/0004-35 e 84.(...)/0007-88 e refere-se às contribuições previdenciárias não recolhidas, incidentes sobre os valores das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP, apuradas mediante confronto das GFIP com os recolhimentos efetuados;

PCI – VALORES NÃO DECLARADOS EM GFIP: lançado para os estabelecimentos 84.(...)/0001-92 e 84.(...)/0004-35 e refere-se às contribuições previdenciárias não recolhidas, incidentes sobre os valores das remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais, não declarados em GFIP, apuradas com base nos valores constantes da Declaração do Imposto Retido na Fonte – DIRF, menos os valores declarados na GFIP, os quais foram considerados quando da apuração do levantamento GFI. Esclarece o Relatório Fiscal que a apuração com base na DIRF decorreu em razão de: a) falta de apresentação da folha de pagamento de contribuintes individuais; b) dos registros contábeis não conterem o nome dos beneficiários; c) dos pagamentos aos contribuintes individuais não estarem lançados em títulos próprios, não possuindo o plano de contas, uma conta específica para receber os lançamentos decorrentes dessa base de cálculo.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

Às fls. 235/246, a notificada apresenta impugnação tempestiva, acompanhada dos anexos de fls. 247/2607, constituídos das cópias dos seguintes documentos: substabelecimento de procuração, procuração, contrato social/alteração, CNPJ, Auto de Infração obrigação acessória – DEBCAD 35.311.544-4, Aviso de Cobrança, Lançamento de Débito Confessado – DEBCAD's 35.311.546-0 (período 05/1999 a 08/2001) e 35.311.547-9 (período 02/1999 a 09/2001), Pedido de Parcelamento – PP, Notas Fiscais, comprovantes de recolhimentos previdenciários, Planilhas de Notas Fiscais e Planilhas de Pagamento à Autônomos.

A autuada apresenta os argumentos que transcrevo a síntese a seguir, requerendo: a) sejam deferidas as provas requeridas, determinando a realização de diligência, mormente no que diz respeito a revisão do lançamento com perícia contábil, declarando em seguida a nulidade da NFLD; b) se ultrapassada as preliminares, sejam julgados improcedentes os lançamentos efetivados na NFLD ora impugnada:

Inicialmente postula pela tempestividade da impugnação apresentada, fazendo uma resenha dos fatos ocorridos, afirmando que teria exibido à fiscalização todas as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, as Guias de Previdência Social – GPS e as notas fiscais emitidas, nas respectivas competências, contendo as retenções efetuadas pelos tomadores dos serviços com as bases de cálculo, das competências do exercício de 2001, conforme provam os documentos que seguem anexos à impugnação. Alega que também teria exibido os mesmos documentos referentes aos exercícios de 2002 a 2006.

Prossegue mencionando que a fiscalização teria cometido erros absurdos a seguir: a) que todas as bases de cálculo declaradas estariam divergentes das lançadas; b) não teriam sido consideradas as retenções realizadas pelos tomadores de serviços prestados pela impugnante; c) teria calculado e apurado a contribuição de autônomo, pessoas físicas, aplicando a alíquota de 20% (vinte por cento) sobre base de cálculo

indevida, quando o correto seria obter a base de cálculo de 20% (vinte por cento) sobre o valor bruto pago aos autônomos e, sobre este produto aplicar a alíquota de 20% (vinte por cento); d) teriam sido consideradas como autônomos, as pessoas jurídicas individuais, não sujeitas a essa tributação.

Alega a decadência quinquenal das competências 01 a 12/2001 e 01 a 05/2002;

Aduz que seriam tarefas privativas do Contador, pessoa física diplomada como Bacharel em Ciências Contábeis, registrado no Conselho Regional de Contabilidade – CRC, o exame de livros contábeis e fiscais ou de arquivos contidos em bancos de dados de contabilidade eletrônica, sendo a habilitação no CRC requisito pleno e essencial para validade do procedimento administrativo fiscal fundado em exame de escrita ou revisão contábil falada, logo, o ato de agente incapaz não produziria eficácia, pois seria ato atentatório de preceito legal, estando o agente exercendo ilegalmente tarefa privativa de profissão regulamentada por lei federal, o que afetaria o lançamento.

Assevera que o Auto de Infração seria improcedente, com arbitramento fiscal nulo e levantamento abusivo, para o que requer sejam acolhidas as provas documentais que escolta a impugnação, ou seja, as cópias das GFIP, GRP e Notas Fiscais emitidas pela impugnante, com a realização de ampla perícia contábil.

Cita que o arbitramento por aferição indireta da base de cálculo da contribuição social apoiar-se-ia na incidência de percentual não fixado em Lei Complementar, produzindo débito inexistente, quando faz incidir 20% (vinte por cento) sobre valores pagos aos autônomos, entendendo que o correto seria deduzir esta base de cálculo em 80% (oitenta por cento) e fazendo incidir as alíquotas respectivas somente sobre o valor correspondente a 20% do que a impugnante pagou aos autônomos.

Mais uma vez, a defendente alega que teriam sido desconsideradas todas as retenções que os tomadores de serviço da impugnante assumiram a obrigação de recolher, o que demonstraria sem sombra de dúvida a necessidade da revisão do lançamento.

Argumenta que a multa imposta seria confiscatória, ilegal desmotivada e decorrente de ato discricionário, com desvio de finalidade e excesso de exação, na medida em que a impugnante não praticou sonegação, fraude ou conluio;

Argui que não fora observado pela Agente Fiscal a existência de fiscalização anterior a qual resultara nos lançamentos contidos nas NFLD's 35.311.544-4, 35.311.546-0 e 35.311.547-9 referentes às competência 01 a 09 do exercício de 2001, cujo débito fora parcelado;

Apresenta como perito, seu assistente técnico, para acompanhar os procedimentos de diligência, com perícia contábil, o Sr. Ricardo A. da Silva, brasileiro, contador, portador do CPF/MF 078.007.268-14, que poderá ser localizado no horário comercial, no endereço da impugnante, mediante a apresentação dos seguintes quesitos:

- As bases de cálculo contidas nas GFIP estão diferentes das lançadas na NFLD impugnada?
- As retenções pelas Tomadoras dos serviços prestados pela impugnante constam das notas fiscais e das GFIP? Porque não foram consideradas pela fiscalização que não as deduziu na operação de apuração das contribuições?
- Na forma da lei, qual é a base de cálculos da contribuição dos autônomos pessoas físicas? É valor bruto pago, ou corresponde a 20% (vinte por cento) deste valor?
- As pessoas jurídicas individuais prestadoras de serviços estão sujeitas a essa tributação?

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa foi acolhida em parte pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

Declarou-se a decadência parcial do lançamento, reconhecendo o lustro no que se refere ao período 01/2001 a 10/2002, bem como se reconheceu a necessidade de revisão do

lançamento considerando a documentação apresentada e a necessidade de abatimento dos valores destacados em notas fiscais no período de 11/2002 a 12/2006.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 05/04/2010, e-fl. 2.521, protocolo recursal em 05/05/2010, e-fl. 2.726, e despacho de encaminhamento, e-fl. 2.769), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade por não ter o Auditor-Fiscal habilitação como profissional Contador

Observo que o recorrente requereu seja reconhecida a nulidade processual decorrente da temática destacada nesse Capítulo.

De fato. Argumenta que, a despeito do entendimento de que são atribuições do Auditor-Fiscal, dentre outras, examinar a contabilidade das sociedades empresariais, empresários, órgãos e demais contribuintes, o exame de livros contábeis e fiscais pertencentes ao contribuinte ou arquivos contidos em bancos de dados de contabilidade eletrônica, dos

documentos físicos contábeis e fiscais elencados no razão discriminado ou detalhado, são tarefas privativas e específicas de Contador, isto é, de pessoa física diplomada como Bacharel em Ciências Contábeis e registrado no conselho profissional.

A matéria é sumulada de forma vinculante neste Conselho e a tese de defesa já restou superada, a teor da Súmula CARF n.º 8, a saber: *“O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador”* (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, rejeito a preliminar posta nesse capítulo.

- Preliminar de nulidade do lançamento, do procedimento e por indeferimento de perícia/diligência

Observo que o recorrente requereu seja reconhecida a nulidade da autuação, bem como do procedimento, vez que o arbitramento foi equivocado e não houve perícia/diligência. Sustenta que a análise fiscal é ampla, mas não pode ser abusiva. Alega que não se considerou os levantamentos havidos nas informações da escrita fiscal. Diz que se calculou de forma indevida o INSS dos serviços prestados por autônomos, pois elegeu como base de cálculo o valor pago pelos serviços, quando o correto seria apurar pelo percentual de 20% sobre o valor pago para depois utilizar a alíquota.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A despeito dos argumentos, não restou demonstrado qualquer efetivo prejuízo para a defesa ou nulidade nos autos e a perícia não se mostrou necessária. Não observo nos autos qualquer prejuízo para se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa. Procedimentalmente o procedimento é hígido e regular.

A temática das bases será enfrentada no mérito.

Consta nos autos que a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento. Ou, em outras palavras, o auto de infração está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram a autuação. Aliás, a legislação aplicada foi a contemporânea aos fatos geradores.

Por conseguinte, não se pode falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária e previdenciária aplicáveis. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

Não padece de nulidade a Notificação de Lançamento, lavrada por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal. Não se viola o art. 37 da Constituição Federal, tampouco ocorre cerceamento ou preterição do direito de defesa, nem há inobservância ao princípio do contraditório, da ampla defesa, da legalidade, da razoabilidade, da Informação, da oportunidade, da competência, do direito de ver respondidas as suas petições, da publicidade ou da eficiência. A autuação dos autos é válida e regular em seu procedimento, podendo-se discutir o mérito.

Nos autos se vê que a defesa exerceu o contraditório e se defendeu plenamente das acusações fiscais, inclusive, em primeira instância, obteve parcial vitória em parte o lançamento. Nas peças recursais foram apresentadas amplas razões e não houve qualquer limitação ao direito de defesa.

Entendo que, também, inexistente nulidade pela não realização da perícia/diligência. Ora, não vejo qualquer equívoco na decisão objurgada ao indeferir o requerimento postulado. A análise do material posto no caderno processual não prescinde de uma perícia para suas conclusões. Além disto, o auditor fiscal não precisa ser contador para o exercício de suas competências tributantes. Eis o teor da Súmula CARF n.º 08, verbis: “*O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.*” (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador e não é o caso em concreto. Nesse contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Efetivamente, entendo que não pode ser acolhido o requerimento de diligência/perícia, pois inexistente clara demonstração de pertinência para a perícia. A título exemplificativo, os quesitos não apontam a sua necessidade. Ora, todas estas indagações são constatáveis de pronto com os próprios elementos dos autos e não exigem uma perícia.

Destaque-se, outrossim, que, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a autoridade julgadora de primeira instância determinará ou deferirá a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Foi acertado o indeferimento do requerimento de diligência/perícia. Ademais, a Súmula CARF n.º 163 dispõe de forma vinculante que: “*O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo*

facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis” (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Sendo assim, rejeito a preliminar posta nesse capítulo.

Mérito

Inicialmente, conheço da temática envolvendo a decadência, por ser uma prejudicial de mérito.

- Decadência

A defesa advoga que se operou a decadência e, igualmente, fala em prescrição e nulidade. Os argumentos são reiterativos da impugnação.

Diz que os fatos geradores das competências 01 a 012 do exercício de 2001 e 01 a 05 do exercício de 2002, constantes da NFLD-DEBCAD 37.119.286-2, foram atingidos pelo instituto jurídico da decadência.

Pois bem. Os períodos indicados já foram concedidos pela DRJ. Deveras, a DRJ declarou a decadência parcial do lançamento, tendo sido reconhecido o lustro no que se refere ao período 01/2001 a 10/2002.

Portanto, não há o que ser apreciado nesse capítulo.

Quanto ao juízo de mérito propriamente dito, passo a apreciá-lo.

- Irresignação contra o lançamento (Principal)

O recorrente se insurge contra o lançamento. Questiona a base de cálculo. Diz que não se considerou os valores constantes da escrituração contábil-fiscal idônea e tempestiva das Notas Fiscais de serviços e demais documentos contábeis, GFIPs e GRPSs apresentadas à ACPS no curso da fiscalização, que sempre faz prova em favor do contribuinte. Sustenta que as supostas diferenças não ocorrem e se devem a não levar em consideração as retenções na fonte pelo tomadores dos serviços. Pondera que se calculou de forma indevida o INSS dos serviços prestados por autônomos, pois elegeu como base de cálculo o valor pago pelos serviços, quando o correto seria apurar pelo percentual de 20% sobre o valor pago para depois utilizar a alíquota. Sustenta a incidência de *bis in idem*, considerando as retenções dos tomadores de serviço.

Pois bem. O recurso é reiterativo da impugnação e, deste modo, adoto as razões de decidir da decisão vergastada, inclusive quanto aos pontos em que o recorrente teve razão, por ser de clareza solar, pelo que, doravante, entendo suficiente transcrevê-las, haja vista minha concordância com os fundamentos bem postos naquele *decisum*, logo, com base no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), peço vênia para expor os trechos daquela decisão onde estão consignados os motivos determinantes, que entendo irreparáveis e os quais reputo consistentes e válidos, não tendo o recorrente infirmado tais fundamentos de modo específico, mantendo mera retórica, no que foi vencido, ao replicar os seus argumentos já esposados originalmente na impugnação, *verbo ad verbum*:

Da revisão efetuada

Por outro lado, necessário se faz, no presente caso, a realização de revisão do presente lançamento, mediante o exame da vasta documentação acostada aos autos, em atenção aos argumentos apresentados pela impugnante de que: a) que todas as bases de cálculo declaradas em GFIP estariam divergentes das lançadas; b) não teriam sido consideradas as retenções realizadas pelos tomadores de serviços prestados pela impugnante; c) teria calculado e apurado a contribuição de autônomo, pessoas físicas, aplicando a alíquota de 20% (vinte por cento) sobre base de cálculo indevida, quando o correto seria obter a base de cálculo de 20% (vinte por cento) sobre o valor bruto pago aos autônomos e, sobre este produto aplicar a alíquota de 20% (vinte por cento); d) teriam sido consideradas como autônomos, as pessoas jurídicas individuais, não sujeitas a essa tributação.

Dos valores declarados em GFIP

Quanto ao argumento de que todas as bases de cálculo declaradas em GFIP estariam divergentes das lançadas, procedi pesquisa junto ao Sistema CNISA – Cadastro Nacional de Informações Sociais, mais precisamente, junto ao Demonstrativo de Normalizações e Agregações – DNA, que relaciona as informações declaradas pela própria empresa, em GFIP por estabelecimento, situação e FPAS, onde verifiquei que os valores, lançados no levantamento GFI – VALORES DECLARADOS EM GFIP, foram apurados de acordo com os registrados no Sistema CNISA, não procedendo portanto, as alegações da defendente, no sentido da existência de divergência de valores lançados, declarados em GFIP.

Das retenções realizadas por tomadoras

Respeitante à alegação de que não teriam sido consideradas as retenções realizadas pelos tomadores de serviços prestados pela impugnante, ressalto, para o período não decadente, 11/2002 a 12/2006 e competência 13/2006, o que segue:

A respeito do assunto, estabelece o art. 31 da Lei nº 8.212/1991, em sua redação vigente ao lançamento que:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Alterado pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007)

A empresa autuada apresenta, para o estabelecimento CNPJ 84.(...)/0001-92, fls. 1287/2425, cópias das notas fiscais emitidas pelos serviços prestados a diversas tomadoras, contendo o destaque da retenção de 11% (onze por cento), incidentes sobre notas fiscais de serviço, relacionados e totalizados em planilhas mensais, a serem recolhidos pelas respectivas tomadoras dos serviços prestados.

Efetivamente observa-se o recolhimento por diversas tomadoras dos valores retidos em notas fiscais, em nome da prestadora, ora impugnante, conforme Guias de Previdência social – GPS, no código de pagamento 2631, constantes de seu conta corrente.

Da análise do Relatório de Documentos Apresentados – RDA, de fls. 105/107, relativamente ao CNPJ 84.(...)/0001-92 não foram considerados como créditos da notificada, nenhum Destaque de Nota Fiscal – DNF, bem como, nenhuma Guia de Previdência social – GPS, no código de pagamento 2631, esta última relativa aos recolhimentos devidos pelas diversas empresas tomadoras dos serviços realizados, a serem efetuados no nome e CNPJ da prestadora, no caso a defendente.

Do exame do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA, de fls. 113/132, referente ao CNPJ 84.(...)/0001-92, observo o registro das GPS código 2631, por competência, entretanto, analisando detidamente o RADA referido, observo que apesar do registro dessas GPS, as mesmas não foram computadas no total do valor apropriado.

Ainda analisando o RADA, de fls. 113/132, observo também o registro de duplicidade dos valores recolhidos por meio das GPS código 2100, nas competências 07/2003 a 13/2006, sem que esta duplicidade tenha sido considerada por ocasião da apuração do valor apropriado como crédito devido da empresa.

No que diz respeito as observações contidas nos subitens precedentes, para melhor ilustrar tomo como exemplo as competências.

Ressalte-se outrossim, a declaração, pela defendente, em GFIP, CNPJ 84.(...)/0001-92, dos valores de retenção sobre notas fiscais emitidas, os quais na sua grande maioria, possuem o mesmo valor das retenções totalizadas nas planilhas mensais apresentadas pela empresa, conforme telas CCORGFIP – Consulta Bases de Cálculo por Situação/FPAS, juntadas às fls. 2616/2665;

Destarte, considerando que, efetivamente para o CNPJ 84.(...)/0001-92, não foram apropriados os recolhimentos em GPS código 2631 e tendo sido deduzido, quando do lançamento, apenas as GPS código 2100, pelo seu valor recolhido constante das telas de fls. 2666/2676; procedo revisão do presente lançamento, para o abatimento dos valores destacados em notas fiscais, no período de 11/2002 a 12/2006, cuja obrigação de recolhimento é da tomadora do serviço prestado na forma que estabelece o art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

A seguir, planilha contendo a dedução do lançamento em lide, mais precisamente do CNPJ 84.(...)/0001-92, levantamentos GFI – VALORES DECLARADOS EM GFIP e PCI – VALORES NÃO DECLARADOS EM GFIP, dos destaques de retenções de notas fiscais, observando sempre os valores dessas retenções declarados em GFIP e o fato de que os valores retidos não podem ser abatidos do valores apurados a título da rubrica Terceiros:

(conferir TABELA, e-fls. 2.483/2.485)

Do arbitramento do levantamento relativo a contribuintes individuais

Quanto aos argumentos relativos ao levantamento PCI – VALORES NÃO DECLARADOS EM GFIP, necessário se faz inicialmente tecer os seguintes comentários:

O referido levantamento foi lançado para os estabelecimentos 84.(...)/0001-92 e 84.(...)/0004-35 e refere-se, conforme Relatório Fiscal de fls. 170/173, às contribuições previdenciárias não recolhidas, incidentes sobre os valores das remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais, não declarados em GFIP, apuradas, de forma indireta, com base nos valores constantes da Declaração do Imposto Retido na Fonte – DIRF, menos os valores declarados na GFIP, os quais foram considerados quando da apuração do levantamento GFI;

A fiscalização junta as fls. 174/211, planilha intitulada de Pagamentos a autônomos/Contribuintes individuais, onde retrata por beneficiário/pessoa física, mês e ano, os rendimentos declarados, pela empresa em DIRF;

A apuração da base de cálculo pela aferição indireta do levantamento PCI – VALORES NÃO DECLARADOS EM GFIP constitui critério subsidiário de que se pode valer a fiscalização, conforme permissão do §3º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91, sempre que na apresentação das informações ou documentos solicitados pela autoridade fiscal ocorram as seguintes hipóteses: a) a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação; b) a apresentação deficiente dos mesmos, que subentende a apresentação de documentos fora das formalidades legais ou que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira, c) 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.

No presente caso, noticia o referido RF que a apuração com base na DIRF decorreu em razão de: a) falta de apresentação da folha de pagamento de contribuintes individuais; b) dos registros contábeis não conterem o nome dos beneficiários; c) dos pagamentos aos contribuintes individuais não estarem lançados em títulos próprios, não possuindo o plano de contas, uma conta específica para receber os lançamentos decorrentes dessa base de cálculo.

Deste modo, trata o presente caso de lançamento pela técnica do arbitramento. A empresa deixou de apresentar à Auditoria-Fiscal todos os documentos solicitados, bem como não lançou os pagamentos aos contribuintes individuais em títulos próprios de sua contabilidade, o que motivou o lançamento por meio da aferição indireta. Essa técnica adotada para arbitrar o valor do crédito previdenciário está assentada em presunção perfeitamente aceitável no caso presente. Outrossim, trata-se de presunção relativa, o

que significa que pode a empresa apresentar informações e documentos que provem a improcedência do levantamento, o que, até o presente momento, não o fez.

Dessa forma, justificado o método de aferição adotado, passo aos argumentos da empresa:

Quanto à alegação de que a fiscalização teria calculado e apurado a contribuição de autônomo, pessoas físicas, aplicando a alíquota de 20% (vinte por cento) sobre base de cálculo indevida, quando o correto seria obter a base de cálculo de 20% (vinte por cento) sobre o valor bruto pago aos autônomos e, sobre este produto aplicar a alíquota de 20% (vinte por cento), tal ilação não procede, em razão de o inciso III do art. 22, da Lei nº 8.212/1991 (abaixo transcrito) estabelecer taxativamente como uma das contribuições patronais a correspondente a 20% (vinte por cento) sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais, fato gerador, objeto do levantamento PCI – VALORES NÃO DECLARADOS E M GFIP:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (Vide Lei nº 9.317, de 1996)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (incluído pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

No tocante ao argumento de que teriam sido consideradas como autônomos, as pessoas jurídicas individuais, não sujeitas a essa tributação, a defendente apenas junta aos autos, às fls. 2426/2470, planilhas anuais, relacionando os pagamentos mensais efetuados aos contribuintes individuais, que julga serem os devidos, ocorrendo que tais planilhas estão desacompanhadas de provas cabais capazes de alterar os fatos geradores lançados.

Cumprido esclarecer que no processo administrativo fiscal, a produção de provas deve observar o contido no art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972, (...). Destarte, a impugnante deveria, na defesa, trazer aos autos provas, de que as pessoas físicas apontadas na planilha de fls. 174/211, como contribuintes individuais, não revestem-se dessa qualidade, comprovando, por meio de provas idôneas, o alegado de que seriam pessoas jurídicas individuais, não existem, porém, junto aos autos, documentos que comprovem tais alegações.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Irresignação contra a multa imposta no lançamento

O recorrente se insurge contra a multa posta no lançamento e a DRJ argumenta que estaria correta por ser baseada em Lei, no art. 35 da Lei 8.212. O recorrente cita a retroatividade benigna decorrente da Medida Provisória n.º 449.

Pois bem. Assiste razão parcial ao recorrente neste capítulo.

A questão é que com a Medida Provisória n.º 449 exsurgiu novo parâmetro para a multa aplicada. Ademais, a temática vem sendo decidida com rotina por este Colendo Colegiado, a teor dos Acórdãos CARF ns.º 2202-008.961 e 2202-008.994, que ora cito a título exemplificativo.

Como houve mudança legislativa com a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deve-se aplicar a multa

mais benéfica, prevalecendo a mais vantajosa, seja a da legislação atual ou a da legislação pretérita, importando que se observe o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN¹.

Veja-se que as competências do cálculo da multa estão compreendidas no interregno anterior a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que deu nova redação para o preceito legal sancionador em referência da Lei n.º 8.212.

Neste diapasão, deve-se considerar a retroatividade benigna.

Deve-se ressaltar, outrossim, que houve a revogação da Súmula CARF n.º 119, em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021. Este fato ocorreu para convergência com a jurisprudência do STJ, que já pacificou a matéria conferindo tratamento diverso do preconizado naquele enunciado sumular, o que motivou o cancelamento da súmula.

Aliás, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional já incluiu o tema em lista de dispensa de contestar e recorrer, na forma do enunciado do tema 1.26, alínea ‘c’, com amparo nas conclusões do Parecer SEI n.º 11.315/220/ME e Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nos seguintes termos:

Tema 1.26

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei n.º 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI n.º 11315/2020/ME

Diante da revogação da Súmula n.º 119 do CARF, não há motivos para deixar de observar a jurisprudência pacífica do STJ quanto à aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos procedidos pela

¹ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Administração Tributária constituindo crédito tributário após início de fiscalização das obrigações principais:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b, e c, do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Sendo assim, com parcial razão o recorrente, para determinar que se observe o cálculo da multa mais benéfica, se cabível, na forma da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa em 20%.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, é necessário proceder com ajustes na decisão de primeira instância, de modo que, em resumo, conheço do recurso, rejeito as preliminares e não há o que apreciar na prejudicial de decadência e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, para determinar que se observe o cálculo da multa mais benéfica, se cabível, na forma do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa em 20%. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, na forma do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa em 20%.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros