



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10315.720376/2012-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.007 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de junho de 2021  
**Recorrente** AC INFORMÁTICA E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. DECISÃO RECORRIDA. SUFICIÊNCIA DE PROVAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTENTE.

O julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pela parte em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto. Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos é de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo.

PAF. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. CARF. PRONUNCIAMENTO. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 28. APLICÁVEL.

Não se conhece de específico capítulo do recurso voluntário que pretenda contrapor comunicação ao Ministério Público de suposta conduta do contribuinte, em tese, caracterizadora de tipos penais.

PAF. VERDADE MATERIAL. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. APRESENTAÇÃO. FASE RECURSAL. REQUISITOS LEGAIS. INOBSERVÂNCIA. INADMISSIBILIDADE.

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Logo, ausente a comprovação de atendimento dos preceitos legais, não se conhece dos documentos acostados a destempo.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Luis Henrique Dias Lima e Francisco Ibiapino Luz.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições devidas, a parte patronal e aquelas destinadas ao Gilrat.

## Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 04-33.948 - proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - DRJ/CGE - transcritos a seguir (processo digital, fls. 724 a 742):

### Relatório

[...]

Em resumo, segundo o *Relatório Fiscal* (fl. 43-47), e demais relatórios integrantes e complementares, foram consignados os seguintes pontos acerca do lançamento:

2.1 O referido Auto de Infração abrange as competências compreendidas entre o período de 01/2009 a 12/2010.

### 3. CONSIDERAÇÕES GERAIS

3.2. Inicialmente, verificamos que o objeto de todos os contratos firmados entre os contratantes e a contratada (AC INFORMÁTICA E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA) era a contratação de serviços de limpeza e conservação dos estabelecimentos das contratantes.

3.3. De acordo com o Art. 18, Parágrafo 5º- C, inciso VI, da Lei Complementar 123/2006, as empresas prestadoras de serviço de vigilância limpeza ou conservação, não está incluída no Simples Nacional a contribuição patronal previdenciária, ou seja, o Simples nacional não substitui a cota patronal nesses casos.

3.4. Dessa forma, a Instrução Normativa RFB de 06 de março de 2009, preceitua que as empresas que se enquadram no parágrafo anterior devem informar em GFIP, no campo "SIMPLES", "não optante".

3.5. O contribuinte, não informou as GFIPs da época fiscalizada como determina a referida Instrução Normativa. Informou as GFIPs como optante pelo SIMPLES. Dessa forma, o contribuinte não informou em GFIP nem recolheu a contribuição patronal previdenciária, o que está sendo objeto do presente lançamento.

3.6. O contribuinte deixou ainda, de informar em GFIP todos os segurados empregados relacionados em sua folha de pagamento e recolher as respectivos contribuições, conforme explica a planilha "EMPREGADOS FORA GFIP", que também está sendo objeto do presente lançamento

#### 4.1 - AUTO DE INFRAÇÃO - DEBCAD 51.015.078-0:

4.1.1 No presente Auto foram lançadas: as diferenças de contribuições previdenciárias devidas e destinadas à Seguridade Social, não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia Por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma dos parágrafos 3.5. e 3.6:

1) Incidentes sobre os valores das remunerações pagas e ou creditadas a contribuintes individuais; Correspondentes: a) a parte da empresa (quota patronal) na alíquota de 20%;

2) Incidentes sobre os valores das remunerações pagas, devidas, ou creditadas a segurados empregados correspondentes: a) a parte da empresa (quota patronal), na alíquota de 20% para todo o período; b) ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), na alíquota de 3%;

Os critérios de lançamento foram os seguintes:

a) Os valores foram lançados tendo por base as informações prestadas em GFIP, no caso dos papéis de trabalho "CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS EM GFIP" e "FOLHA GFIP", tendo em vista que o contribuinte não informou em GFIP nem recolheu a contribuição patronal previdenciária conforme explicitado no parágrafo 3.2 a 3.5.

b) No caso do papel de trabalho "FOLHA FORA GFIP, os valores foram lançados tendo por base a folha de pagamento do segurados empregados. Das bases encontradas foram deduzidos os valores declarados em GFIP e as diferenças lançadas no presente auto de infração.

c) Todos os valores recolhidos em GPS foram levados em consideração.

d) As contribuições previdenciárias foram lançadas com juros SELIC, e com multa de ofício prevista no art 35-A da lei 8.212/91, tendo em vista a vigência da MP 449/2008, convertida na Lei 11.491/2009.

[...]

#### 4.4.6 REPRESENTAÇÕES:

O fato de não declarar parte das remunerações dos segurados em GFIP, e não recolher as mesmas, constitui, em tese, o ilícito penal constante no art. 337-A do Código Penal Brasileiro (Sonegação de Contribuição Previdenciária). Pelos fatos acima será formalizada: Representação Fiscal Para Fins Penais junto ao Ministério Público Federal.

[...]

## IMPUGNAÇÃO

O sujeito passivo apresentou a impugnação (fl. 355-363), recepcionada em 15/05/2012, com a juntada de documentos comprobatórios e alegação cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são os seguintes:

### **PRELIMINARMENTE DA AUSÊNCIA DA FIGURA TÍPICA DO ART. 337-A DO CÓDIGO PENAL**

*Consta no subitem 4.4.6 - REPRESENTAÇÕES - do RELATÓRIO DE AUTOS DE INFRAÇÃO DEBCAD 51.015.078-0 (FL.04), que a Empresa AC-INFORMATICA LTDA, não declarou parte das remunerações dos segurados em GFIP, e não recolheu as mesmas, configurando, em tese, um ilícito penal. Ocorre, Sr Julgador, que nos meses compreendidos entre fevereiro/2009 a agosto/2009, a Impugnante conforme tem procedido, mensalmente, informou em GFIP's, todos os fatos geradores contidos nos meses de fevereiro/2009 a agosto/2009 (Doc 1).*

*Porém, em uma auditoria interna a própria Empresa verificou que alguns funcionários não constavam nas RE's — emitido pela GFIP compreendida entre fevereiro/2009 a agosto /2009, e corrigindo essa omissão, em setembro/2009, gerou um novo arquivo, retroagiu e incluiu esses funcionários e efetuando os devidos recolhimentos, em anexo, cópias das GFIP 's (Doc. 2). Fato que pode ser comprovado, bastando simplesmente acessar o SEFIP, de pronto se verifica todos os arquivos enviados, entre fevereiro/2009 a agosto/2009, sendo; arquivos com 02 funcionários e arquivos contendo os outros funcionários(66,72,76,70 e 111 funcionários).*

*Portanto, o subitem 3.6 - RELATÓRIO DE AUTOS DE INFRAÇÃO DEBCAD 51.015.078-0, não encontra amparo, haja vista que prova se faz os arquivos GFIP's e, consequentemente, a planilha - EMPREGADOS FORA DA GFIP - deve de pronto ser desconsiderada, pois tal fato não existiu. Ficando, pois evidentemente claro que não há infração a norma penal, ou seja, não existiu a conduta da figura típica prevista no art. 337-A, do Código Penal. Convém, aqui, fazer o seguinte esclarecimento que para existir crime é necessário o elemento subjetivo para a tipificação de crime contra a ordem tributária, isto é, o dolo. E nesse caso concreto nem de longe se vislumbra tal elemento, haja vista que todos os fatos geradores foram informados no SEFIP.*

*Em tempo, a Impugnante é optante pelo regime de tributação SIMPLES — Lei Complementar nº123/2006, de forma diversa não poderia informar nas GFIP's. Portanto, a conduta praticada está estribada na própria legislação. Não se pode exigir que a Contribuinte pratique ato que a afaste da própria lei. Portanto, estamos apresentando, novamente, as guias que compõem SEFIP/GFIP dos meses compreendidos entre fevereiro/2009 a agosto/2009 (dados que o próprio Agente fiscalizador teve acesso pelo sistema SEFIP e lamentavelmente não o observou), para que sirvam de provas e de pronto fulmine qualquer tentativa de imputar indevidamente crime à Impugnante.*

### **DAS PRELIMINARES DE NULIDADES**

#### **1) NULIDADE DO LANÇAMENTO POR IMPRECISÃO DA CAPITULAÇÃO LEGAL - PREJUÍZO AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA**

*A fiscalização limitou-se tão somente a anexar relação confusa, genérica e imprecisa da legislação que rege as contribuições ao INSS, não correlacionando os dispositivos com a matéria tributária em debate, deixando de forma confusa a Impugnante e influenciando na qualidade dessa impugnação.*

[...]

#### **2) NULIDADE DOS LANÇAMENTOS REFERENTE AOS EMPREGADOS FORA DA GFIP**

*O Agente Fiscalizador de forma equivocada efetuou lançamentos, conforme constam DD - DISCRIMINATIVO DO DÉBITO (Fls. 2, 3 e 4), referente a funcionários que não constavam em GFIP, nos meses de fevereiro/2009 a agosto/2009.*

*Portanto, esses lançamentos originaram-se de fatos irreais - empregados fora da GFIP - não encontram amparo legal, haja vista que prova se faz os arquivos GFIP's (fev/2009 a ago/2009) e, conseqüentemente, a planilha EMPREGADOS FORA DA GFIP deve de pronto ser desconsiderada, pois tal fato não existiu e esses lançamentos devem ser declarados nulos.*

[...]

#### **DOS FATOS E FUNDAMENTOS**

*Ocorre que nesse caso concreto a Impugnante é optante pelo regime de tributação SIMPLES Lei Complementar nº123/2006, de forma diversa não poderia informar nas GFIP 's. Portanto, a conduta praticada está estribada na própria legislação. Não se pode exigir que a Contribuinte pratique ato afastando-se da própria lei.*

#### **DOS DÉBITOS LEVANTADOS**

*Em análise mais detalhada das GFIP's referentes aos anos de 2009 e 2010, verificamos que a Empresa, mensalmente, tinha créditos a restituir, os quais, ainda, não foram alvo de pedido de reembolso ou restituição junto a Receita Federal do Brasil.*

*Ora, Sr julgador, conforme se verifica nos documentos acostados nessa impugnação que a Empresa, mensalmente, no transcorrer dos anos de 2009 e 2010, tinha valores a restituir. Assim, o ato administrativo que exarou no auto de infração é manifestamente ilegal, não alcançando a presunção de validade que lhe é característica, eis que não considerou a realidade fática que envolve o caso.*

*Para tanto, estamos anexando planilhas nº 02 e 03 (Doc.03) — contendo, em síntese, discriminativos dos salários para base de cálculo, valor efetivamente devido, salário família, salário maternidade, valores da retenção de 11% sobre as notas fiscais dos serviços prestados, todos esses dados estão conforme informados nas GFIP 's, em anexo.*

*Partindo do levantamento feito a Empresa não identificou - conforme consta no relatório - DD DISCRIMINATIVO DO DÉBITO - como esses débitos foram calculados e em qual documento os mesmo encontram respaldo, ou seja, com base em qual documento foram apurados os créditos que estão no referido documento, haja vista que conforme demonstrado nas planilhas nº02 e 03(Doc.03), em anexo, os créditos que Impugnante tem direito tem valores bem superiores aos informados no DD-DISCRIMINATIVO DO DÉBITO.*

[...]

*Outro ponto que merece ser atacado se refere à alíquota código SAT/RAT que consta no DD - DISCRIMINATIVO DE DÉBITO de 3% (três pontos percentuais), o qual discordamos pois conforme o art. 13, da Lei Complementar 123/2006. As empresas optantes pelo SIMPLES têm alíquota determinada de acordo com o seu faturamento mensal, em substituição à contribuição sobre folha de pagamento. Assim, ficando isentas da contribuição para o RAT.*

#### **DA ILEGALIDADE DO EXCESSIVO VALOR DA MULTA**

*Quanto aos percentuais impostos a título de multas são evidentemente abusivos, configurando um verdadeiro confisco do patrimônio da Impugnante, percentuais estes que não encontram características quaisquer de razoabilidade, de proporcionalidade ou legalidade.*

*Convém, esclarecer que a multa, ora atacada, foi fixada em valor excessivo, suficiente para inviabilizar a vida financeira da empresa, ficando evidentemente claro que essa penalidade toma caráter de ato confiscatório.*

#### **DA ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS NA MULTA**

*Embora tenha sido facultada, por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a redução de 40% da multa de ofício no parcelamento da dívida, este ainda é inviável, haja vista que no parcelamento ocorrerá a incidência de juros da taxa SELIC sobre o valor da multa de ofício - ficando, portanto a Contribuinte sem condições de solver referido débito, pois o seu lucro está muito aquém de tal obrigação.*

[...]

(Destaque no original)

### **Julgamento de Primeira Instância**

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 724 a 742):

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PROVIDENCIARIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL INCOMPLETA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA**

Não procede a alegação de nulidade do lançamento quando a fundamentação legal citada, ainda que incompleta, aponta dispositivos legais que dão amparo à pretensão do Fisco e se faz acompanhar de descrição dos fatos precisa e objetiva, a qual possibilita ao sujeito passivo exercício do direito de defesa.

#### **DECLARAÇÃO RETIFICADORA EM GFIP**

A GFIP retificadora ou complementar deve conter todo o movimento devido para aquele empregador/contribuinte e para aquela competência, bem como os registros de alteração/retificação cadastral do SEFIP, se for o caso, inclusive aqueles que já foram informados na GFIP/SEFIP anterior.

#### **COTA PATRONAL NÃO INCLUÍDA NO SIMPLES**

A contribuição patronal previdenciária das empresas prestadoras de serviço de vigilância, limpeza ou conservação não está incluída no Simples Nacional, ou seja, o Simples Nacional não substitui a cota patronal nesses casos.

#### **VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL**

O auto de infração lavrado pela fiscalização é válido e eficaz, se lavrado com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

#### **LEGALIDADE DA ALÍQUOTA DO SAT**

O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, apenas explicita os graus de risco e o que seja atividade preponderante, enquanto a fixação de todos os elementos da obrigação tributária se dá por lei.

#### **ACRÉSCIMOS LEGAIS**

Os acréscimos legais devidos por força de lei tem aplicação obrigatória com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento.

**Impugnação Procedente em Parte**

### **Recurso Voluntário**

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, nada acrescentando de

relevante para a solução da presente controvérsia, consoante pedido que ora transcrevemos (processo digital, fls. 748 a 757).

- a) A nulidade da REPRESENTAÇÃO junto ao Ministério Público Federal por total ausência de conduta da figura típica do art. 337-A, do Código Penal Brasileiro;
- b) A nulidade de plano, de todos os lançamentos fiscais constante no DD DISCRIMINATIVO DO DÉBITO;
- c) Seja o presente Recurso, conhecido e julgado procedente, reformando-se a decisão do acórdão nº04-33-948, declarando nulo o procedimento fiscal que motivou o presente, declarando extinto o crédito tributário já lançado pelo DEBCAD51.015.078-0, e
- d) Requer, ainda, todas as provas admitidas em direito, notadamente a juntada de novos documentos, quando se necessário fizer.

#### **Contrarrazões ao recurso voluntário**

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

#### **Voto**

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Francisco Ibiapino Luz

#### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 5/11/2013 (processo digital, fl. 747), e a peça recursal foi interposta em 5/12/2013 (processo digital, fl. 748), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele conheço somente parcialmente, ante a ausência de competência legal vista no presente voto.

#### **Preliminares**

#### **Nulidade do lançamento**

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

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

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

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento da Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque houve imprecisão na capitulação legal.

Não obstante mencionadas alegações, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, a Contribuinte foi regularmente intimada a apresentar documentos e esclarecimentos necessários à realização do trabalho proposto. Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pela Recorrente, a autoridade fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 43 a 47).

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar no “Relatório de Auto de Infração”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 43 a 47).

Tanto é verdade, que o Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

### **Nulidade da decisão recorrida**

Todas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida foram enfrentadas por ocasião do julgamento de origem, razão pela qual não procede a alegação da Recorrente no sentido de ter sucedido cerceamento de defesa, supostamente pela falta de apreciação do tópico referente à Representação Fiscal para Fins Penais. Até por que o julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pelas partes em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto.

Mais precisamente, registre-se que dito tópico foi, sim, examinado, consoante o que está posto no excerto da decisão recorrida ora transcrito:

#### **PRELIMINAR DA REPRESENTAÇÃO CRIMINAL**

O Decreto nº 7.574, DOU de 30.9.2011, assim dispõe sobre a Representação Fiscal para Fins Penais:

[...]

Inclusive o CARF, última instância recursal no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, formalizou o entendimento predominante sobre o processamento da Representação Fiscal para Fins Penais que orienta:

*Súmula CARF nº 28: [...]*

Portanto, observado que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, por força do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, e, diante da clareza dos comandos normativos citados, a autoridade lançadora cinge-se a aplicar a lei disciplinadora da matéria, que implica na legitimidade e higidez do procedimento fiscal.

Ademais, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos é de livre arbítrio do julgador, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo. É nesse sentido, ao tratar da fundamentação das decisões judiciais com fulcro no art. 489, § 1º, do CPC/2015, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), *verbis*:

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida. Assim, mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada. STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585).

Por oportuno, cabe destacar, ainda, que o CPC/2015 e, por consequência, os pronunciamentos dos tribunais superiores a ele referentes, são importantes fontes de direito subsidiárias a serem observadas no Processo Administrativo Fiscal. A esse respeito, trata o Acórdão 2402006.494, proferido por Este órgão julgador:

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO. ELEMENTOS PROBATÓRIOS SUFICIENTES. IMPOSSIBILIDADE.

Não há que se falar em nulidade da decisão por ter deixado de analisar documentos apresentados juntamente com a impugnação, quando o julgador da instância de piso fundamentou a sua decisão em outros elementos probatórios anexados aos autos e suficientes à formação de sua convicção.

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelo impugnante, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Na verdade, o julgador tem o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada.

Como visto, o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade vistas no inciso II do art. 59 do PAF, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado. Logo, esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

### **Representação Fiscal para Fins Penais**

Em sua contestação, o Recorrente se insurge contra a Representação Fiscal para Fins Penais dando conta da prática, em tese, de crime contra a ordem tributária. Contudo, não se conhece de específico capítulo do recurso voluntário que pretenda contrapor comunicação ao Ministério Público de suposta conduta do contribuinte, teoricamente, caracterizadora de tipos penais.

Outrossim, trata-se de matéria já pacificada neste Conselho, mediante o Enunciado nº 28 de súmula da sua jurisprudência, nestes termos:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

### **Documentação apresentada em fase recursal**

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Por conseguinte, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo. Afinal, tratando-se da última instância administrativa, não parece razoável igual situação ser novamente enfrentada pelo Fisco, caso o contribuinte busque tutelar seu suposto direito perante o Judiciário.

Com efeito, trata-se de entendimento que vem sendo adotado neste Conselho, ao qual me filio quando entendo pertinente, pois, como se há verificar, aplicáveis ao feito os seguintes princípios:

1. do devido processo legal (CF, de 1988, art. 5º, inciso LIV), vinculando a intervenção Estatal à forma estabelecida em lei;

2. da ampla defesa e do contraditório (CF, de 1988, art. 5º, inciso LV), tutelando a liberdade de defesa ampla, [...*com os meios e recursos a ela inerentes, englobados na garantia, refletindo todos os seus desdobramentos, sem interpretação restritiva*]. Logo, correlata a apresentação de provas (defesa) pertinentes ao debate inaugurado no litígio (contraditório), já que inadmissível acatar este sem pressupor a existência daquela;

3. da verdade material (princípio implícito, decorrente dos princípios da ampla defesa e do interesse público), asseverando que, quanto ao alegado por ocasião da instauração do litígio, deve-se trazer aos autos aquilo que, realmente, ocorreu. Evidentemente, o documento extemporâneo deve guardar pertinência com a matéria controvertida na reclamação, sob pena de operar-se a preclusão;

4. do formalismo moderado (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 2º, *caput*), manifestando que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma, ou terão forma simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim, acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

Nessa perspectiva, em persecução da realidade fática, se for o caso, cabe ao julgador, inclusive de ofício e independentemente de pleito do contribuinte, resolver pela aferição dos fatos mediante a realização de diligências ou perícias técnicas. Trata-se, portanto, do dever que detém a administração pública de se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes, conforme preceitua o art. 18 do reportado Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim sendo, cabível trazer o mandamento visto no Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, §§ 4º, alíneas “a”, “b” e “c”, e 5º, que estabelece o contexto onde documentação apresentada extemporaneamente será admitida, *verbis*:

Art. 16. [...]:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

A propósito, vale transcrever o art. 393, § único, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), que trouxe a definição legal do “motivo de força maior”, assim como a manifestação doutrinária acerca do assunto:

**Código Civil:**

Art. 393. O devedor não responde [...]

Parágrafo único. O caso fortuito ou de força maior verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir – Lei nº 10.406, de 2002, art. 393, § único.

É o fato que se prevê ou é previsível, mas que não se pode, igualmente, evitar, visto que é mais forte que a vontade ou ação do homem [...] - Plácido e Silva, 12ª edição, Ed. Forense.

É o acontecimento inevitável, previsível ou não, produzido por força humana ou da natureza, a que não se pode resistir – Disponível em: <http://www.direitovirtual.com.br/dicionario/pagina/6&letra=F>.

Embora a lei não faça distinção entre estas figuras, o caso fortuito representa fato ou ato estranho à vontade das partes (greve, guerra etc.); enquanto força maior é a expressão destinada aos fenômenos naturais (raio, tempestade etc.) - Código Civil comentado, coordenador Cezar Peluso, 4ª edição, Ed. Manole.

Por oportuno, vale consignar o trecho abaixo disposto, extraído do recurso interposto:

d) Requer, ainda, todas as provas admitidas em direito, notadamente a juntada de novos documentos, quando se necessário fizer.

Do que está posto, infere-se que o art. 16, § 4º, alínea “a”, do CTN excepciona a “força maior”, assim compreendido, somente o suposto obstáculo criado por terceiro, cujos efeitos são inevitáveis por parte do contribuinte. Nesse pressuposto, não se vê nos autos qualquer prova de que suposta documentação seria apresentada fora do prazo legalmente previsto, em face de impedimento causado por força maior ou porque pretendesse contrapor ou fundamentar fato superveniente.

Assim entendido, rejeito a solicitação genérica do Contribuinte no sentido de se permitir a apresentação de novos documentos a qualquer tempo.

**Mérito**

**Fundamentos da decisão de origem**

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais questões levantadas no recurso, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

[...]

#### NULIDADE DOS LANÇAMENTOS REFERENTE AOS EMPREGADOS FORA DA GFIP

Em consulta ao sistema informatizado da Receita Federal (GFIP-Web), constatou-se que foram prestadas as seguintes GFIPs retificadoras:

| CNPJ/CEI do Estabelecimento | Ano  | Dia Envio  | Mês     | Código de Controle |
|-----------------------------|------|------------|---------|--------------------|
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 09/09/2009 | 06/2009 | LIXU0BQH0GN0000-6  |
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 09/09/2009 | 07/2009 | LIXU0BQH0GN0000-6  |
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 06/01/2010 | 02/2009 | CZQRQ8YHSUP0000-7  |
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 06/01/2010 | 03/2009 | C073KOA0IYT0000-9  |
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 06/01/2010 | 04/2009 | OEU3HUUY0JN0000-3  |
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 06/01/2010 | 05/2009 | DP90THKDXC70000-5  |
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 25/08/2011 | 08/2009 | NMZYKJ2JGI00000-9  |
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 25/08/2011 | 09/2009 | JCXNEMCFD8Z0000-3  |
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 25/08/2011 | 10/2009 | OJUZFZ3AJYH0000-7  |
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 25/08/2011 | 11/2009 | H6HLOY1WJHI0000-2  |
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 25/08/2011 | 12/2009 | AQFAWRFESVA0000-0  |
| 00.274.215/0001-09          | 2009 | 25/08/2011 | 13/2009 | HF4SAMXP7XN0000-2  |
| 00.274.215/0001-09          | 2010 | 25/08/2011 | 01/2010 | PU9LSSKAK6C0000-7  |

De acordo com o manual de preenchimento da GFIP, disponível nos sítios da Caixa Econômica Federal e do Ministério da Previdência Social, a retificação da GFIP se faz pelo envio de uma nova GFIP contendo todos os dados corretamente declarados. Preliminarmente ao índice, o manual traz uma advertência:

*"PELA NOVA SISTEMÁTICA DE RETIFICAÇÃO, ORIENTADA NESTE MANUAL, É NECESSÁRIO O ENVIO DO ARQUIVO COM TODOS OS DADOS CONTIDOS NO ARQUIVO ANTERIOR (A RETIFICAR), COM AS DEVIDAS CORREÇÕES."*

Embora diga o manual que se trata de "nova sistemática", tal modo de retificar foi estabelecido pelo menos desde a CIRCULAR CAIXA nº 371/2005, que diz:

#### *"1. DAS REGRAS GERAIS - RETIFICAÇÕES E TRANSFERÊNCIA DE CONTAS*

*1.1. Os dados do empregador/trabalhador informados incorretamente ou omitidos na prestação de informações ao FGTS e à Previdência Social, devem ser corrigidos ou complementados, obrigatoriamente, por meio do arquivo SEFIP versão 8.0 ou superior, com transmissão mediante o uso do*

*Conectividade Social, na Rede Mundial de Computadores - Internet, inclusive para os recolhimento ou declarações realizadas em guia papel ou em versões anteriores do SEFIP.*

*1.1.1. O arquivo SEFIP - retificador ou complementar - deve conter todo o movimento devido para aquele empregador/contribuinte e para aquela competência, bem como os registros de alteração/retificação cadastral do SEFIP, se for o caso."*

Ao tratar da retificação, por exemplo, tendo havido omissão de trabalhadores na GFIP, diz o manual em seu item 10.2.2:

*"Exemplo 3: Omissão de trabalhadores*

*Caso o empregador/contribuinte tenha informado a GFIP/SEFIP com omissão de alguns trabalhadores, considerando uma mesma chave, na GFIP/SEFIP retificadora devem ser informados todos os trabalhadores, inclusive aqueles que já foram informados na GFIP/SEFIP anterior.*

Em suma, devem ser também informados - ou confirmados - os dados corretos já fornecidos anteriormente, juntamente com os acréscimos e modificações de informações.

Conforme procedimento estabelecido na legislação e reconhecido pelo próprio sujeito passivo, a GFIP retificadora posterior substitui integralmente a GFIP anterior. Logo, a GFIP substituída é ineficaz para surtir os efeitos materiais atribuídos a este documento, notadamente, o de servir de revisão de crédito tributário constituído ou de documento constitutivo de dívida previdenciária, bem como, de base de dados para concessão de benefícios previdenciários.

O impugnante também argumenta que sua conduta omissiva não foi dolosa e que não causou prejuízo à fiscalização.

Ocorre que no caso, o elemento subjetivo dolo e o efeito prejudicial da conduta são irrelevantes para se configurar a infração tributária em questão, considerando que o art. 33 § 2º da Lei 8.212/91 não é exceção à regra geral do art. 136 do 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.*

Portanto, no momento da realização da Auditoria Fiscal e do lançamento, os dados tributários originados das GFIPs declaradas pelo próprio sujeito passivo, estavam de acordo com os dados informados pela Auditoria Fiscal, e sobre o qual não cabe nenhum reparo.

Em suma, a impugnante, na condição de autora da conduta, é sujeito passivo do crédito tributário com incidência da multa aplicada no presente auto de infração, independentemente da sua intenção e dos efeitos da omissão.

## DOS FATOS E FUNDAMENTOS

Consta no Relatório Fiscal o fundamento de direito do presente lançamento:

*De acordo com o Art. 18, Parágrafo 5o- C, inciso VI, da Lei Complementar 123/2006, as empresas prestadoras de serviço de vigilância, limpeza ou conservação, não está incluída no Simples Nacional a contribuição patronal previdenciária, ou seja, o Simples nacional não substitui a cota patronal nesses casos. (grifo nosso)*

Colacionam-se a seguir, as disposições da legislação referenciada para a devida análise, Lei Complementar nº 123 (Versão consolidada pelo CGSN), DOU de 15.12.2006: Está também no Relatório Fiscal

*Das Alíquotas e Base de Cálculo*

*Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar. (Redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 2008) (produção de efeitos: 1º de julho de 2007).*

*§ 5º-C Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo IV desta Lei Complementar, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a contribuição prevista no inciso VI do caput do art. 13 desta Lei Complementar, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis: (Incluído pela Lei Complementar nº 128, de 2008)*

*I - construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores; (Redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 2008)*

...

*VI - serviço de vigilância, limpeza ou conservação. (Incluído pela Lei Complementar nº 128, de 2008)*

Verifica-se que a norma regente do sistema Simples Nacional criou uma categoria de empresas que, apesar de serem optantes ao pagamento simplificado dos demais tributos, **NÃO** tiveram as contribuições sociais patronais substituídas pela alíquota sobre o faturamento, e expressamente, **devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis.**

Ademais, como observado no Relatório Fiscal, a autuada deveria ter informado em GFIP, no campo "SIMPLES" como "NÃO OPTANTE" para que se processasse os efeitos tributários para correta apuração do valor devido a Previdência Social.

Assim foi identificado e considerado pelo procedimento fiscal que implica em refutar este tópico da impugnação.

#### DOS DÉBITOS LEVANTADOS

A impugnação apresenta alegações e diversos documentos comprobatórios que foram confrontados com as informações no Relatório Fiscal e nas tabelas integrantes e complementares, mediante conferência nos sistemas de registro de dados da Receita Federal do Brasil (RFB), referentes aos dados da GFIP e GPS e constatou-se a correção do procedimento fiscal.

Os valores reclamados pelo impugnante relativos a retenção foram considerados no lançamento com recolhimento em GPS, como demonstrado no RADA -Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, que também foram confirmados no sistema da RFB.

A impugnação contém alegações quanto ao procedimento de apuração do crédito fiscal cujos pontos analisados contemplam as seguintes rubricas:

#### A) LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO INCLUÍDAS NO SIMPLES

Conforme alertado pela Auditoria Fiscal, o sujeito passivo deveria ter informado no campo próprio da GFIP condição de "não optante do SIMPLES", e apurado os valores de contribuições sociais como "não optante do SIMPLES".

Portanto, contrariamente ao alegado pela impugnante, o presente auto de infração não contém erros, visto que cumpriu todas as determinações legais, referentes a contribuição social exigida nos autos, que permitem a ampla defesa conforme dispõe o artigo 37, caput, da Lei nº 8.212/91:

*Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a*

*fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento."*

Verifica-se nos autos, a exuberância de relatórios e documentos que são os requisitos estabelecidos na legislação, e pode se concluir que o Relatório Fiscal identifica os dispositivos legais aplicados ao lançamento e o fato gerador das contribuições previdenciárias e que a Auditoria Fiscal apenas aplicou a legislação vigente, em nítida obediência ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, e portanto, consubstancia um procedimento administrativo perfeitamente regular e válido.

#### B) SALÁRIOS DE BASE DE CÁLCULO

Os valores apurados na Auditoria Fiscal consideraram somente a parte patronal visto que a parte referente a segurado não foi incluída no lançamento e portanto não foi considerada devida.

Além disso, os valores lançados de base de cálculo já têm excluídos as deduções de salário maternidade e salário família e são compatíveis com os valores impugnados pelo sujeito passivo.

#### C) COMPENSAÇÃO DE RETENÇÃO SOBRE NF E RECOLHIMENTOS POR GUIA DE RECOLHIMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL

O ponto controvertido deste item refere-se a sistemática de aproveitamento dos créditos previdenciários relativos a retenção sobre Nota Fiscal e GPS, cuja análise deve iniciar pelo instituto da compensação que é disciplinada pela IN RFB nº 900, DOU de 31/12/2008, no seguinte teor:

##### *DA COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS*

*Art. 44 . O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subseqüentes.*

*§ 6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.*

*Art. 45. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido de juros e multa de mora devidos.*

*Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora*

##### *DA COMPENSAÇÃO DE VALORES REFERENTES À RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA E NA EMPREITADA*

*Art. 48 . A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:*

*I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; e (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009 )*

*II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.*

*§ 1º A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.*

*§ 2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.*

*§ 3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subsequentes, devendo ser declarada em GFIP na competência de sua efetivação, ou objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19.*

Numa interpretação sistemática do referido comando normativo, pode-se concluir que a compensação somente será realizada, se atender aos seguintes requisitos cumulativos: 1) a retenção esteja destacada na nota fiscal, ou na ausência do destaque, se comprovado o recolhimento do valor retido pela empresa contratante; 2) declaração em GFIP dos dados relativos a compensação; 3) correspondência entre os dados constantes nos documentos fiscais relacionados com a restituição e os valores declarados em GFIP.

O sujeito passivo apresentou diversos documentos comprobatórios, cujas notas fiscais apresentadas na impugnação contêm os seguintes dados:

| fl. Tomador | Id_NF | Dt_NF      | Vlr_Destaq | Id_Comp |
|-------------|-------|------------|------------|---------|
| 74 DPF      | 1732  | 28/01/2009 | 3.777,18   | 200901  |
| 112 INSS    | 1733  | 28/01/2009 | 1.977,49   | 200901  |
| 75 DPF      | 1738  | 25/02/2009 | 3.777,18   | 200902  |
| 113 INSS    | 1739  | 25/02/2009 | 1.977,49   | 200902  |
| 76 DPF      | 1742  | 25/03/2009 | 3.777,18   | 200903  |
| 114 INSS    | 1746  | 25/03/2009 | 1.977,49   | 200903  |
| 77 DPF      | 1749  | 24/04/2009 | 3.777,18   | 200904  |
| 115 INSS    | 1751  | 29/04/2009 | 1.977,49   | 200904  |
| 78 DPF      | 1757  | 28/05/2009 | 4.169,28   | 200905  |
| 116 INSS    | 1759  | 29/05/2009 | 2.040,52   | 200905  |
| 117 INSS    | 1763  | 26/06/2009 | 2.040,52   | 200906  |
| 79 DPF      | 1764  | 26/06/2009 | 4.232,66   | 200906  |
| 118 INSS    | 1768  | 27/07/2009 | 2.040,52   | 200907  |
| 80 DPF      | 1770  | 27/07/2009 | 4.232,66   | 200907  |
| 81 DPF      | 1779  | 26/08/2009 | 4.232,66   | 200908  |
| 119 INSS    | 1780  | 26/08/2009 | 2.040,52   | 200908  |
| 82 DPF      | 1788  | 24/09/2009 | 4.232,66   | 200909  |
| 120 INSS    | 1790  | 25/09/2009 | 745,96     | 200909  |
| 83 DPF      | 1796  | 27/10/2009 | 4.232,66   | 200910  |
| 84 DPF      | 1799  | 27/11/2009 | 4.232,66   | 200911  |
| 85 DPF      | 1805  | 15/12/2009 | 4.803,14   | 200912  |
| 86 DPF      | 1806  | 15/12/2009 | 5.952,87   | 200912  |
| 63 DPF      | 1811  | 25/01/2010 | 4.803,14   | 201001  |
| 64 DPF      | 1817  | 26/02/2010 | 4.803,14   | 201002  |
| 65 DPF      | 1825  | 08/04/2010 | 4.803,14   | 201004  |
| 66 DPF      | 1830  | 28/04/2010 | 4.803,14   | 201004  |
| 67 DPF      | 1840  | 24/06/2010 | 4.803,14   | 201006  |
| 68 DPF      | 1842  | 26/07/2010 | 4.803,14   | 201007  |
| 69 DPF      | 1851  | 26/08/2010 | 4.803,14   | 201008  |
| 70 DPF      | 1862  | 24/09/2010 | 4.803,14   | 201009  |
| 73 DPF      | 1872  | 01/11/2010 | 4.803,14   | 201011  |
| 72 DPF      | 1881  | 01/12/2010 | 4.803,14   | 201012  |
| 71 DPF      | 1888  | 20/12/2010 | 5.615,36   | 201012  |

A partir do quadro lógico jurídico e o conjunto fático probatório passa-se ao exame dos aspectos quantitativos do lançamento:

i) Como não houve recolhimento das contribuições destacadas nas Notas Fiscais exatamente no mês de competência e **também** ocorreu o equívoco quanto a prestação de informação da GFIP, como exposto no tópico anterior, foi adotado o critério da auditoria fiscal de aproveitar os valores efetivamente recolhidos.

ii) Os valores reclamados pelo impugnante relativos a retenção sobre Nota Fiscal foram considerados no lançamento como recolhimento em GPS que também foram confirmados no sistema da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme dados da pesquisa conferidos nos Relatórios integrantes do Auto de Infração colados a seguir com a respectiva explicação da nomenclatura e origem dos dados:

| Nome             | Descrição                                                    | Documento                                                  |
|------------------|--------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|
| Comp             | Mês de competência                                           |                                                            |
| SC               | Salário de Contribuição                                      |                                                            |
| Compensação      | Valor compensado que foi destacado em NF e informado em GFIP |                                                            |
| GPS              | Valor recolhido em GFIP                                      |                                                            |
| Contrib. devida  | Valor devido da contribuição social                          |                                                            |
| Valor Apropriado | Valor apropriado conforme RADA                               | RADA - Relatório de Apropriação do Documentos Apresentados |
| Saldo            | Diferença entre Contrib. Devida e Valor Apropriado           |                                                            |

| Comp    | SC        | Compensação | GPS        | Contrib. devida | Valor Apropriado | Saldo       |
|---------|-----------|-------------|------------|-----------------|------------------|-------------|
| jan/09  | 32.036,47 | 2.541,57    | 223,04     | 223,04          | 223,04           | -           |
| fev/09  | 31.415,64 | -           | 3.809,17   | 3.809,17        | 3.809,17         | -           |
| mar/09  | 31.562,13 | -           | 7.440,54   | 7.440,54        | 7.440,54         | -           |
| abr/09  | 31.396,05 | -           | 13.486,83  | 13.486,83       | 9.110,67         | (4.376,16)  |
| mai/09  | 35.993,16 | -           | 7.129,59   | 7.091,88        | 7.091,88         | -           |
| jun/09  | 38.244,88 | -           | 8.636,69   | 8.598,98        | 8.598,98         | -           |
| jul/09  | 32.735,98 | -           | 11.887,75  | 11.850,04       | 8.704,78         | (3.145,26)  |
| ago/09  | 52.535,61 | -           | 7.928,45   | 7.890,74        | 7.890,74         | -           |
| set/09  | 58.794,20 | -           | 15.321,75  | 15.321,75       | 15.321,75        | -           |
| out/09  | 52.183,49 | -           | 8.371,01   | 8.371,01        | 8.371,01         | -           |
| nov/09  | 49.226,82 | -           | 12.811,12  | 12.811,12       | 12.807,06        |             |
| dez/09  | 48.623,98 | 3.889,65    | 17.144,54  | 17.144,54       | 13.051,37        | (4.093,17)  |
| 13/2009 | 33.882,00 | -           | -          | -               | -                | -           |
| jan/10  | 51.903,75 | 4.152,19    | 3.745,18   | 3.745,18        | 3.745,18         | -           |
| fev/10  | 52.068,29 | 4.385,36    | 13.560,42  | 13.560,42       | 13.560,42        | -           |
| mar/10  | 54.359,30 | -           | 9.873,83   | 9.873,83        | 9.873,83         | -           |
| abr/10  | 57.232,44 | 4.798,46    | 9.873,83   | 9.873,83        | 9.873,83         | -           |
| mai/10  | 57.650,66 | 4.803,14    | 535,13     | 535,13          | 535,13           | -           |
| jun/10  | 59.206,96 | 4.803,14    | 5.070,71   | 5.070,71        | 5.070,71         | -           |
| jul/10  | 60.178,35 | 4.803,14    | 4.803,13   | 4.803,13        | 4.803,13         | -           |
| ago/10  | 77.296,09 | 4.803,14    | 5.070,69   | 5.070,69        | 5.070,69         | -           |
| set/10  | 81.362,29 | 4.803,14    | 5.070,69   | 5.070,69        | 5.070,69         | -           |
| out/10  | 85.625,98 | 4.803,14    | 4.803,13   | 4.803,13        | 4.803,13         | -           |
| nov/10  | 83.228,35 | 4.803,14    | 5.338,25   | 5.338,25        | 5.338,25         | -           |
| dez/10  | 85.367,61 | 4.803,14    | 10.207,25  | 10.207,25       | 10.207,25        | -           |
| 13/2010 | 63.484,36 | -           | -          |                 | -                | -           |
| SOMA    |           | 93.846,32   | 287.271,85 | 191.991,88      | 180.373,23       | (11.614,59) |

iii) Da análise dos dados, verifica-se que, devido a ausência de informação em GFIP, houve a compensação dos valores com destaque em Nota Fiscal somente na data em que foram recolhidos e se identificou que em três (3) competências (abr/09, jul/09, dez/09) houve sobra/excesso de crédito que não foram aproveitados no lançamento.

iv) Da análise individual dos destaques de Notas Fiscais em comparação com os valores recolhidos em GPS, em consonância com o critério adotado pela auditoria fiscal, foram agora apropriados os valores de destaque das Notas Fiscais nas competências identificadas.

| Comp   | CS Devida | RecAprop (RADA) | CredLanc | DestNF   | Nº NF     | Cred Remanescente |
|--------|-----------|-----------------|----------|----------|-----------|-------------------|
| jan/09 | 7.368,38  |                 | 7.534,38 | 5.754,67 | 1732e1733 | 1.779,71          |
| fev/09 | 7.225,60  | 2.441,83        | 4.812,05 | 1.977,49 | 1739      | 2.834,56          |
| out/09 | 12.002,20 | 6.737,14        | 5.625,06 | 4.232,66 | 1796      | 1.392,40          |

v) Os levantamentos utilizados na auditoria fiscal, denominados "CI - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL", "FG - FOLHA GFIP" e "FP - FOLHA FORA GFIP" são subdivididos em códigos de rubricas para fins de destinação das contribuições sociais, cujos meses de competência que tiveram valores agora apropriados resultam nos seguintes dados:

| Rubricas            | jan/09   | fev/09   | out/09   |
|---------------------|----------|----------|----------|
| 12 Empresa          | 6.407,29 | 3.841,30 | 3.699,56 |
| 14 C.Individual     | 166,00   |          | 360,00   |
| Soma parte patronal | 6.573,29 | 3.841,30 | 4.059,56 |
| 13 Sat/Rat          | 961,09   | 970,75   | 1.565,50 |
| Soma Total          | 7.534,38 | 4.812,05 | 5.625,06 |

#### SAT/RAT

Quanto à ilegalidade da alíquota SAT da contribuição devida ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho - GILRAT/SAT, melhor sorte não assiste ao sujeito passivo.

Efetivamente, a Lei n.º 8.212/91 estabelece a sua exigência por preceito legal válido e em vigor, estabelecendo os patamares de incidência conforme o risco a que estiverem sujeitos os trabalhadores, conforme a atividade preponderante, sujeitando este enquadramento, e tão somente o relativo à relação de atividades empresariais, à disciplina infra-legal, como, aliás, é reconhecido como peculiar função do regulamento no direito brasileiro. Artigo 22 da citada Lei:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além*

*do disposto no art. 23, é de:*

*(...)*

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:*

*1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

*(...)*

*§ 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes. § 4º*

*O Poder Executivo estabelecerá, na forma da lei, ouvido o Conselho Nacional da Seguridade Social, mecanismos de estímulo às empresas que se utilizem de empregados portadores de deficiências física, sensorial e/ou mental com desvio do padrão médio.*

Evidente, portanto, que o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, apenas explicita os graus de risco e o que seja atividade preponderante, enquanto a fixação de todos os elementos da obrigação tributária se dá por lei. Deveras, em respeito ao artigo 97 do CTN e aos princípios constitucionais tributários, a Lei n.º 8.212/91 define o fato gerador e o seu sujeito passivo, fixa a base de cálculo e as alíquotas aplicáveis, ou seja, o decreto não cria qualquer obrigação nova ou ônus às empresas, apenas regulamenta a contribuição para o SAT, tratada na Lei.

Ademais, não seria mesmo tarefa da lei tentar realizar o enquadramento definitivo de todas as empresas existentes no país com relação à contribuição ao SAT, face o influxo das rápidas mudanças advindas do progresso científico e tecnológico, bem como das condições objetivas das empresas.

Cita-se, *in litteris*, os julgados do Superior Tribunal de Justiça - STJ em beneplácito da legitimidade da referida contribuição:

*ADMINISTRATIVO - SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO (SAT) -  
LEGISLAÇÃO PERTINENTE.*

*Questão decidida em nível infraconstitucional - art. 22, II da Lei 8.212/91 e art. 97, IV do CTN.*

*Atividades perigosas desenvolvidas pelas empresas, escalonadas em graus pelos Decretos 356/91, 612/92, 2.173/91 e 3.048/99.*

*Plena legalidade de estabelecer-se, por decreto, o grau de risco (leve, médio ou grave), partindo-se da atividade preponderante da empresa.*

*4. Questão fática e circunstancial pela universalidade das atividades empresariais e que, desde 1979, esteve sob a competência do Executivo (Decretos 83.081/79 e 90.817/85). (Origem: STJ - SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA Classe: RESP - RECURSO ESPECIAL - 464749 Processo: 200201186820 UF: SC Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA Data da decisão:05/08/2003 Documento: STJ000499157 Fonte DJ DATA:25/08/2003PÁGINA:264 Relator(a) HUMBERTO GOMES DE BARROS)*

Após a decisão proferida em 20.03.2003 (DJ de 04.04.2003), pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 343.446-2/SC, a constitucionalidade dessa exigência restou pacificada:

*EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.*

*I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.*

*II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.*

*III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e Lei 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e*

*grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I."*

Em face da decisão do Supremo Tribunal Federal, não prevalece mais dúvida quanto à constitucionalidade e legalidade da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, antes denominado de seguro de acidentes do trabalho, não cabendo, dessa forma, atendimento ao pleito da defesa nessa linha.

#### MULTA OFÍCIO E MULTA DE MORA

Pleiteia a impugnante o afastamento da multa exigida, sob o argumento de que deixaram de observar qualquer norma vigente.

Considerando que a autuada não apurou e não recolheu as contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores da remuneração de segurados, fica sujeita à penalidade referida.

A multa de ofício está fundamentada no art. 44 inc. I da Lei 9.430/96 é devida nos casos de declaração inexata em decorrência de erro do declarante, independentemente do motivo que o levou ao erro e independentemente de culpa (lato sensu) do agente, pois a lei nada diz a este respeito e, no silêncio da lei, aplica-se a regra geral de que a infração é objetiva, conforme previsão do artigo 136 do C.T.N. (Lei 5.172, de 1966):

*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.*

Os juros de mora estão previstos no art. 61 § 3º da Lei 9.430/96, sendo que, no caso concreto, diante da intempestividade do sujeito passivo em pagar o tributo devido incidente sobre as infrações ora constatadas, independentemente de motivo ou de culpa, também passa a ter incidência obrigatória.

A exoneração dos acréscimos moratórios, previstos legalmente, somente seria possível diante de lei específica, pois a remissão, como instituto que dispensa o pagamento do tributo devido, podendo abranger o crédito relativo a tributo, à multa ou a tributo e multa, só pode ser concedida mediante lei específica, nos termos do art. 156, IV e art. 172, ambos do CTN.

Alegação quanto ao efeito dos acréscimos legais em eventual parcelamento também não merecem prosperar visto que os acréscimos legais devidos por força de lei, tem aplicação obrigatória com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento, e não se pode acatar o pedido do sujeito passivo acerca destes tópicos da impugnação.

[...]

À luz dos autos e da razão demonstrada, VOTA-SE por julgar a IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE e MANUTENÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, pela apropriação de destaques de Notas Fiscais, cujos valores devidos devem ser retificados conforme demonstrativo colado a seguir, com os acréscimos legais cabíveis.

| Mês Compet. | Extinto Julgamento no mês | Tributo          | Receita | Lançado (R\$) | Extinto Julgamento (R\$) | Mantido Julgamento (R\$) |
|-------------|---------------------------|------------------|---------|---------------|--------------------------|--------------------------|
| jan/09      | 5.754,67                  | CP COTA PATRONAL | 2141    | 6.573,29      | 5.754,67                 | 818,62                   |
| fev/09      | 1.977,49                  | CP COTA PATRONAL | 2141    | 3.841,30      | 1.977,49                 | 1.863,81                 |
| out/09      | 4.232,66                  | CP COTA PATRONAL | 2141    | 4.059,56      | 4.059,56                 | -                        |
| out/09      |                           | CP COTA PATRONAL | 2158    | 1.565,50      | 173,1                    | 1.392,40                 |

**Conclusão**

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a matéria RFFP haja vista a incompetência suscitada no presente voto, para, na parte conhecida, rejeitar suas preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz