



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10380.729272/2014-25</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-009.923 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	M M BATISTA LOCAÇÕES LTDA - ME
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

RETENÇÃO E RECOLHIMENTO POR EMPRESA TOMADORA. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Para que a empresa tenha direito a compensação de valores retidos, deve demonstrar que efetuou o destaque dos 11% da retenção na nota fiscal ou fatura, com a devida retenção e recolhimento dos valores devidos pela tomadora de serviços, ou seja, deve comprovar a origem do seu crédito.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.

A busca da verdade material pressupõe a observância, pelo sujeito passivo, do seu dever de colaboração para com a Fiscalização no sentido de lhe proporcionar condições de apurar a verdade dos fatos. Ao contestar situações apuradas pela fiscalização em documentos apresentados pelo próprio contribuinte, cabe a este último o ônus da prova de suas alegações, nos termos do artigo 333, inciso II do Código de Processo Civil.

DIFERENÇA DE GILRAT.

É devida a cobrança da diferença de alíquota da contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), em razão da atividade econômica principal exercida pela empresa, conforme classificação na tabela de Classificação Nacional das Atividades Econômica (CNAE) vigente à época dos fatos geradores.

AFERIÇÃO INDIRETA - OCORRÊNCIA Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente por parte da empresa, pode a fiscalização, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, resultando no

lançamento por arbitramento, que encontra amparo no § 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

#### AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa deixar a empresa de exibir qualquer livro ou documento relacionado com as contribuições para a Seguridade Social.

Constitui infração deixar de informar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores das contribuições, quantias descontadas, contribuições da empresa e totais recolhidos.

Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com as normas estabelecidas na legislação específica.

Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, constitui infração à legislação previdenciária.

Deixar a empresa de prestar à Receita Federal do Brasil, todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do mesmo, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, constitui infração à legislação previdenciária.

Constitui infração deixar a empresa cedente de mão-de-obra de destacar onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Constitui infração a empresa apresentar a GFIP com informações incorretas ou omissas, conforme previsto na lei 8.212/91, art.32-A, inciso II, acrescentado pela MP 449, de 04/12/2008.

#### OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES EM MEIO DIGITAL. CFL 23. IMPROCEDÊNCIA. INAPLICABILIDADE DA LEI Nº 8.218/91. SÚMULA CARF Nº 181.

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, apenas para tornar improcedente o AIOA 51.055.296-0 (CFL 23).

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo de Sousa Sateles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo às contribuições previdenciárias referentes a parte patronal, segurados e as destinadas aos TERCEIROS, além da aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias (CFL 23; CFL 30; CFL 34; CFL 37; CFL 38; CFL 59; e CFL 78), no período de 01/01/2011 a 31/12/2012, consubstanciados nos seguintes DEBCAD's:

- AIOA 51.070.435-2 - Valores das contribuições sociais a cargo da empresa (CONTRIBUIÇÃO PATRONAL) devidos e não recolhidos em época própria, apurados através de Folhas de Pagamento, Contabilidade, RAIS e DIRF, não declarados em GFIP, no valor consolidado de R\$ 344.901,27.

- AIOA 51.070.436-0 - Valores das contribuições sociais a cargo da empresa devidos e não recolhidos em época própria, apurados a partir de Folhas de Pagamento, Contabilidade, RAIS e DIRF, não declarados em GFIP – CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS, no valor consolidado de R\$ 71.066,56.

- AIOA 51.070.437-9 - Valores das contribuições sociais a cargo da empresa devidos e não recolhidos em época própria, apuradas a partir de Folhas de Pagamento, Contabilidade, RAIS e DIRF, não declarados em GFIP – TERCEIROS, no valor consolidado de R\$ 29.298,41.

- AIOA 51.055.296-0 - Deixar a empresa que utilizar sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal deixar de cumprir o prazo estabelecido pela RFB para apresentação dos respectivos arquivos digitais e sistemas – Código Fundamento Legal 23, no valor de R\$ 151.820,34.

- AIOA 51.055.297-8 - Deixar a empresa de preparar as folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB – Código Fundamento Legal 30, no valor de R\$ 1.812,87.

- AIOA 51.070.430-1 - Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos – Código Fundamento Legal 34, no valor de R\$ 18.128,43.

- AIOA 51.070.431-0 - Deixar a empresa cedente de mão-de-obra de destacar na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, 11% (onze por cento) do valor bruto da prestação de serviços recolhidos – Código Fundamento Legal 37, no valor de R\$ 1.812,87.

- AIOA 51.070.432-8 - Deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei n° 8.212, de 24/07/1991, e apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira – Código Fundamento Legal 38, no valor de R\$ 18.128,43.

- AIOA 51.070.433-6 Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados a seu serviço – Código Fundamento Legal 59, no valor de R\$ 1.812,87.

- AIOA 51.055.434-4 Apresentar a empresa a declaração a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV, acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e redação da MP n. 449, de 03.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009, com informações incorretas ou omissas – Código Fundamento Legal 78, no valor de R\$ 13.000,00.

De acordo com o Relatório Fiscal (efls. 9/30), extrai-se que os fatos geradores e as respectivas contribuições sociais declaradas em GFIP, as quais seguem discriminadas no “ANEXO – GFIPs Válidas no Sistema WEB”, foram levantados em papel de trabalho denominado DG – VALORES DECLARADOS EM GFIP, sendo: CI – GLOSA DE COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP.

Neste caso, verificou-se pelos documentos entregues pela empresa, que apesar de haver sido lançado crédito de INSS a compensar na contabilidade de 2010 (conta 11405.0006 – INSS A COMPENSAR), esta não efetuou o destaque da retenção nas notas fiscais emitidas em 01 e 02/2011, não lançou em sua contabilidade os valores supostamente retidos pelo tomador dos serviços e não constam recolhimentos sobre retenções em nome do contribuinte, conforme o

RELATÓRIO CONRET PLENUS - CONSULTA VALORES DE RETENCAO 11% DECLARADOS x RECOLHIDOS.

O contribuinte, portanto, deixou de confirmar em documentos hábeis e idôneos a existência de retenções de 11% sobre as notas fiscais emitidas relativas a serviços prestados, conforme previsto na Lei 9.711/98, e Instruções Normativas nºs 900/2008 e 1300/2012, as quais são base para as compensações declaradas em GFIPs.

Neste caso, foram considerados os recolhimentos existentes no conta corrente da empresa, de maneira a abater as contribuições devidas apuradas com base nos fatos geradores das GFIPs válidas no sistema antes do início da ação fiscal.

Com relação aos fatos geradores não declarados em GFIP, a auditoria constatou que o contribuinte se enquadrava no código CNAE “7820-5/00 – LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA” durante o período fiscalizado, no entanto, não está registrado para funcionar como empresa de trabalho temporário no Ministério do Trabalho e Emprego – MTE, conforme previsto nos artigos 5º da Lei nº 6.019/1974 e 4º do Decreto nº 73.841/74, e tendo por base o ANEXO V do Decreto nº 3.048/99, com redação do Decreto nº. 6.042, de 12/02/2007, desta forma, deveria ter informado como CNAE FISCAL e PREPONDERANTE o código CNAE “7810-8/00 - SELEÇÃO E AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA”, o qual representaria o correto enquadramento da empresa, conforme a Comissão Nacional de Classificação – CONCLA (consulta em anexo).

A princípio, tal erro não alteraria a aplicação de alíquota RAT, contudo, para o período fiscalizado, o contribuinte declarou em GFIP a alíquota de 2% quando deveria utilizar 3%. O valor referente ao RAT devido e não recolhido foi levantado em papel de trabalho denominado ST – Contribuição Destinada ao RAT.

Foram verificados, ainda, pela análise das informações constantes nas Folhas de Pagamento entregues em meio papel, valores pagos através das rubricas “893 – Gratificação”, “800 – Outros Rendimentos” e “896 – Outros Rendimentos Ocupacional” que, apesar de identificadas como proventos, não foram consideradas parcelas integrantes do salário de contribuição dos segurados empregados nas Folhas nem nas GFIP, cujos valores seguem discriminados no Relatório Fiscal, e foram denominados nos seguintes papéis de trabalho: AB-VALORES PAGOS ATRAVÉS DA RUBRICA “800 – OUTROS RENDIMENTOS”, CD – VALORES PAGOS ATRAVÉS DA RUBRICA “ 896 – OUTROS RENDIMENTOS OCUPACIONAL”, EF – VALORES PAGOS ATRAVÉS DA RUBRICA “893 – GRATIFICAÇÃO”.

Verificou-se, ainda, após análise dos históricos dos lançamentos contábeis, pagamentos a pessoa física contabilizados nas rubricas “34201.0028 – DESPESAS DIVERSAS” e “34201.0069 – SERVIÇOS PRESTADOS PF”, os quais não foram considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A auditoria, por meio do TIF nº. 05, solicitou ao contribuinte os documentos que embasaram todos os lançamentos nas citadas rubricas, contudo, não houve atendimento à solicitação, tendo o Sr. Eliseu Batista informado que não dispunha dos referidos documentos.

Deste modo, com base nos fatos acima e na legislação vigente, (artigo 33, §§ 3º e 5º da Lei 8212/91 e parágrafo único do artigo 233 do Decreto 3.048/99) a auditoria considerou que os valores relacionados a históricos que tratam de prestação de serviços foram destinados ao pagamento de serviços prestados por segurados contribuintes individuais não oferecidos à tributação pelo contribuinte.

Os fatos geradores acima foram levantados em papéis de trabalho denominados: P1 - VALORES PAGOS E CONTABILIZADOS NA CONTA “34201.0069 - SERVICOS PRESTADOS PF”, P2 - CONTR SEGURADOS SOBRE VALORES PAGOS E CONTABILIZADOS NA CONTA “34201.0069 - SERVICOS PRESTADOS PF” , PD - VALORES PAGOS E CONTABILIZADOS NA CONTA “34201.0028 – DESPESAS DIVERSAS” e PT – CONTR SEGURADOS SOBRE VALORES PAGOS E CONTABILIZADOS NA CONTA “34201.0028 - DESPESAS DIVERSAS”, e estão registrados nas planilhas constantes do Relatório Fiscal.

Foram lavrados, ainda, os seguintes Autos de Infração pelo descumprimento de Obrigações Acessórias:

- AUTO DE INFRAÇÃO - DEBCAD N° 51.055.296-0 – Código Fundamento Legal - CFL 23 A autuada, apesar de utilizar sistema de processamento eletrônico de dados para elaborar a sua Contabilidade e Folhas de Pagamento de 2011 e 2012, conforme comprovado pela análise dos Livros DIÁRIO e RAZÃO e Folhas apresentadas, as quais foram entregues em meio papel e anexadas por amostragem a este Auto, passado os prazos previstos nos termos de intimação, apenas o arquivo MANAD com as informações da contabilidade de 2012 foi apresentado, o que constitui infração à Lei n° 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 1º, 3º e 4º, com a redação dada pela MP n° 2.158-35, de 24/08/2001.

- AUTO DE INFRAÇÃO - DEBCAD N° 51.055.297-8 – Código Fundamento Legal - CFL 30 Conforme informado neste Relatório, após a análise das Folhas de Pagamento, Contabilidade e GFIPs, a auditoria constatou que não foram incluídos nas Folhas de Pagamento apresentadas pelo contribuinte os totais das remunerações pagas e das contribuições devidas dos segurados, bem como se constatou a existência de rubricas que, apesar de identificadas como proventos, não foram consideradas parcelas integrantes do salário de contribuição dos segurados empregados. Tal conduta constitui infração à Lei n° 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06/05/1999.

- AUTO DE INFRAÇÃO - DEBCAD N° 51.070.430-1 – Código Fundamento Legal - CFL 34 Após análise dos históricos dos lançamentos contábeis, a auditoria constatou valores pagos a contribuintes individuais entre pagamentos não tributáveis contabilizados nas rubricas “34201.0028 – DESPESAS DIVERSAS” (em anexo), de forma que o contribuinte deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas e as contribuições da empresa. Tal conduta constitui infração à Lei n° 8.212, de 24/07/1991, art. 32, II, combinado com o art. 225,

II, e §§13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

- AUTO DE INFRAÇÃO - DEBCAD Nº 51.070.431-0 – Código Fundamento Legal - CFL 37 Após análise dos documentos apresentados, constatou-se que o contribuinte deixou de destacar nas notas fiscais de serviços emitidas em JANEIRO E FEVEREIRO de 2011 o percentual de 11% (onze por cento) do valor bruto da prestação de serviços, relativos à retenção para a Previdência Social, prevista na legislação. Tal infração está prevista na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 31, § 1º, na redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/1998 e pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com o art. 219, §4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

- AUTO DE INFRAÇÃO - DEBCAD Nº 51.070.432-8 Código Fundamento Legal - CFL 38 Foram solicitados durante a ação fiscal diversos documentos e esclarecimentos ao contribuinte, através de Termos de Intimação, os quais não foram entregues, sendo: Livro Razão de 2011, MEMÓRIA DE CÁLCULO DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP apresentada não atendeu às especificações solicitadas no TIPF, TIFs nºs. 02 e 03 e Documentos de caixa que embasaram os lançamentos contábeis das rubricas "34201.0028 - DESPESAS DIVERSAS" e "34201.0069 - SERVIÇOS PRESTADOS PF", constantes na contabilidade de 2012, o que caracteriza infração à Lei nº 8.212.

- AUTO DE INFRAÇÃO - DEBCAD Nº 51.070.433-6 – Código Fundamento Legal - CFL 59 Conforme informado neste Relatório, a análise das Folhas de Pagamento, da contabilidade e GFIPs, demonstrou que o contribuinte deixou de arrecadar, mediante desconto nas remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, cujos valores constam do Relatório de Lançamentos. Tal conduta constitui infração à Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 30, I, "a", e alterações posteriores, e Lei nº 10.666, de 08/05/2003, art. 4º, "caput" e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 216, I, "a".

- AUTO DE INFRAÇÃO - DEBCAD Nº 51.070.434-4 – Código Fundamento Legal - CFL 78 A empresa deixou de considerar como integrante do salário de contribuição diversas parcelas remuneratórias, deixando também de incluí-las nas remunerações declaradas nas GFIP's. Tais fatos resultaram em divergências entre as contribuições apuradas nesta fiscalização e as contribuições declaradas em GFIP, o que constitui infração prevista na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV, acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e redação da MP n. 449, de 03.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009.

Após apresentação da impugnação foi proferido Acórdão nº 06-53.750 - 5ª TURMA da DRJ em Curitiba/PR de efls. 545/568, a qual julgou procedente o lançamento.

Inconformado com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso (efls. 581/606), repisando às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

4.1. Primeiramente, em relação à Glosa de Compensação em GFIP, competências 01 e 02 de 2011, aduz que os §§1º, 5º e 6º da Lei 8.212/91, que tratam da cessão de mão de obra, (retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços que a empresa tomadora de serviços deve recolher em nome da empresa cedente de mão de obra), conjugadas com o do art. 33, parágrafo 5º, (o desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei), ratificam o entendimento de que a natureza dessa obrigação é de subrogação do tomador de mão-de obra, para com o cedente. Cita doutrina e Julgado administrativo no sentido de demonstrar que a falta de retenção/recolhimento, independentemente do destaque pela contratada, implica, apenas, o lançamento desses valores contra a contratante.

4.2. Mesmo que os fundamentos acima não prosperassem, esclarece que as retenções foram efetuadas, conforme se constata na documentação fornecida pela contratante, (fls.523/539), sendo que esta afirma categoricamente que os valores foram recolhidos na forma de parcelamento.

4.3. Ademais, observa que a empresa lançou na contabilidade, conta 11405.0006 - INSS A COMPENSAR - ano de 2010, créditos que seriam suficientes para respaldar a compensação efetuada pelo impugnante.

(...)

4.5. Quanto a diferença de alíquota RAT, o fiscal afirma que a empresa enquadrou-se equivocadamente no CNAE 7820-5/00 - LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA, quando, em verdade, por não registrar como tal no Ministério do Trabalho e Emprego - MTE, deveria ter se enquadrado no CNAE 7810-8/00 - SELEÇÃO E AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA.

4.6. Ocorre que tal erro não merece procedência, haja vista que a empresa exerce efetivamente a atividade de cessão de mão de obra, sendo o registro no MTE mera obrigação administrativa que a empresa possui e que não macula a atividade por ela exercida, ensejando efeitos apenas na esfera administrativa/trabalhista e não na esfera fiscal/tributária.

4.7. E, embora, a alíquota para ambos os CNAE, seja de 3%, atualmente, tal alteração no percentual do RAT veio com a alteração do Decreto 3.048/91, realizada por intermédio do Decreto 6.957/09 veiculado de forma unilateral e ilegalmente por parte do Poder Executivo e na redação original do Decreto 3.048/91 - Anexo V, a alíquota prevista é aquela declarada pelo contribuinte em GFIP, 2%.

4.8. Não se nega a possibilidade de o Poder Executivo alterar as alíquotas por intermédio de Decreto, mas apenas que não obedeceu aos requisitos necessários

impostos na legislação que permite tal função, ou seja, o disposto no art. 22, parágrafo 3º da Lei 8.212/91 (ausência de demonstração de dados estatísticos e em inspeção que justifiquem a alteração de tal natureza). Cita doutrina e jurisprudência.

4.9. Quanto aos pagamentos efetuados a segurados empregados não tributados em Folhas de Pagamento, serviços prestados por Pessoa Física e valores de despesas contabilizadas, os quais não estavam declarados em GFIP, entende que o fiscal ao levantar tal base de cálculo, deixou de lado seu dever de investigação e busca da verdade material. Cita Doutrina sobre o assunto. E, sendo o lançamento decorrente de atividade plenamente vinculada, nos termos do artigo 142 do CTN, a presunção da fiscalização de que “despesas diversas” e ‘serviços prestados PF’ são proventos e possuem denominações típicas de parcelas integrantes de salário de contribuição foi feito ao arrepio da lei, uma vez que não há qualquer dispositivo legal autorizando a fiscalização presumir fatos geradores.

4.10. O arbitramento autorizado pelo art. 148 do Código Tributário Nacional tem por objeto o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos que sejam base de cálculo, ou seja, proceder ao arbitramento do 148 do CTN, a fiscalização deveria, em primeiro lugar, provar a existência dos fatos geradores das contribuições. Cita julgados de Tribunais Federais e doutrina sobre a matéria.

4.11. Mas tal prova não existiu; o que houve foi a simples presunção da fiscalização de que "despesas diversas" e "serviços prestados PF" são proventos e possuem denominações típicas de parcelas integrantes de salário de contribuição.

4.12. Esclarece, sob outro aspecto, que basta confrontar os seus livros fiscais com os contratos firmados com o município para se verificar que todo o seu faturamento provém destas prestações de serviços. Assim, já que a contratante era obrigada a efetuar as retenções das contribuições (11%), não faria sentido algum a defendente manter pagamentos a título de proventos não declarados.

4.13. Com relação ao AIOA Debcad nº 51.055.296-0, (CFL23), o Regulamento da Previdência Social - RPS, o Decreto n. 3.048/99, no art. 283, II, "b", com redação dada pelo Decreto n. 4.862/03, tratou a Lei n. 10.666/03 como NORMA ESPECIAL no que se refere a Contribuições Previdenciárias, tanto que traz a multa a ser aplicada pelo descumprimento de Obrigação Acessória, pelo contido no artigo 8º da Lei n. 10.666/03, logo errou a fiscalização ao entender que a impugnante descumpriu os preceitos da Lei nº 8.218/91, art. 11, parágrafos 1º, 3º e 4º, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, bem como com a decorrente multa pelo art. 12, III e parágrafo único da Lei nº 8.218/91, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, devendo no caso, diante da capitulação equivocada da infração ser anulado o presente auto por vício material.

4.14. Quanto aos AIOAs Debcads nº 51.070.430-1, 51.055.297-8, 51.070.431-0, 51.070.433-6, 51.070.434-4, a atuada informa que tais multas estão

estritamente ligadas com os fundamentos já expedidos em relação aos autos de infração por descumprimento de Obrigação Principal.

4.15. De acordo com a fiscalização, os documentos que não foram apresentados no AIOA Debcad nº 51.070.432-8, (CFL 38), livro Razão 2011, Memória de Cálculo das Compensações Declaradas em GFIP e documentos caixa que embasaram os lançamentos contábeis das rubricas “Despesas Diversas e “ Serviços prestados PF”, não estão relacionados diretamente com contribuições previdenciárias, ou seja, não são documentos de exibição obrigatória pela legislação tributária, portanto, errada está a tipificação da multa.

Ao fim, os recorrentes pugnam que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

A presente autuação compreende as contribuições previdenciárias e as destinadas a Terceiros, não recolhidas e nem declaradas em GFIP, referentes a: (i) glosa de compensações indevidas; (ii) Pagamentos não declarados em GFIP creditadas a segurados contribuintes individuais e empregados, verificadas na contabilidade do sujeito passivo, RAIS, DIRF e Folhas de Pagamento, aferidos indiretamente, conforme §§ 3º e 5º do art.33 da Lei 8.212/91, iii) erro na aplicação da alíquota SAT, além de imposição de penalidades decorrentes da não contabilização de fatos geradores de contribuições previdenciárias em títulos próprios de sua contabilidade, falta de apresentação de documentos relacionados a fatos geradores, por não arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço, omissão de contribuições previdenciárias em GFIP e deixar de destacar 11% (onze por cento) do valor bruto da prestação de serviços na nota fiscal.

Por seu turno, a recorrente, em relação ao mérito das contribuições lançadas, se insurge sobre a glosa de compensação, diferença da alíquota RAT e diferenças de rubricas, além dos autos de obrigação acessória cujo os quais são intimamente ligados a obrigação principal.

Sobre os temas, tendo em vista que a recorrente transcreve, em seu recurso, *ipsis litteris*, a sua impugnação, enxertando apenas alguns comentários sobre a decisão recorrida, opto por reproduzir no presente voto, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordo e mantenho em sua integralidade. É de se ver:

Glosa de Compensação Indevida – Competências 01 e 02/2011.

8. A empresa defende, em sua impugnação, que deveria ser acatado o seu direito de proceder à compensação dos créditos em questão, informados em suas GFIP's, que afirma serem decorrentes da retenção de 11% sobre o valor de seu faturamento, e sustenta que seria ilegítima a pretensão da fiscalização de exigir dela, como prestadora de serviço, contribuições previdenciárias, sendo tal obrigação subrogada ao tomador de mão de obra.

8.1. Cumpre mencionar, no entanto, que, para o exercício do direito à compensação de valores retidos, a empresa contratada deve destacar as retenções nas notas fiscais emitidas, elaborar suas GFIP distintas para cada tomador e verificar se tais informações foram veiculadas na forma normatizada no Manual da GFIP vigente à época do cumprimento da obrigação. E, ainda, em linhas gerais, observa-se que na falta de destaque, a empresa contratada somente poderá efetuar a compensação se comprovar o recolhimento do valor retido pela empresa contratante, conforme, alguns dispositivos transcritos a seguir:

(...)8.2. No caso concreto, a auditoria fiscal com o intuito de verificar a regularidade das compensações efetuadas em GFIP, solicitou ao contribuinte os Contratos de Prestação de Serviços, Notas Fiscais emitidas e o Demonstrativo Mensal das notas fiscais de prestação de serviços, elaborado por contratante e contrato, tal qual previsto na IN RFB 971/2009. Também solicitou a MEMÓRIA DE CÁLCULO DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP, conforme especificações descritas no TIF e TIFs nºs. 02 e 03, fls. 64, 66/67.

8.3. E, analisados tais documentos, a auditoria pode verificar que o contribuinte não efetuou o destaque da retenção nas notas fiscais emitidas em 01 e 02/2011, não lançou em sua contabilidade os valores supostamente retidos pelo tomador dos serviços, e que não constam recolhimentos sobre retenções em nome do contribuinte, conforme o RELATÓRIO CONRET PLENUS - CONSULTA VALORES DE RETENCAO 11% DECLARADOS x RECOLHIDOS, fls. 76/83.

8.4. Do mesmo modo, não comprovou até a data do encerramento da ação fiscal, embora intimada, (TIF nº 03), que teria créditos a compensar, relativos ao ano anterior, 2010, lançados na conta 11405.0006 – INSS a compensar”, os quais segundo a defesa, seriam suficientes a respaldar a compensação efetuada pelo impugnante.

8.5. Ademais, tem-se que a autuada também não trouxe com sua defesa, documentos hábeis a afastar os lançamentos realizados pela fiscalização, como cópias de notas fiscais ou faturas de prestação de serviços emitidas por ela com o destaque de 11% (onze por cento) do seu valor bruto a título de retenção, com base no artigo 31 da Lei n.º 8.212/91, e os respectivos registros contábeis, evidenciando as devidas retenções de 11%, e nem provas de que teria ocorrido o recolhimento destes valores pela tomadora de serviço. Dessa forma, não demonstrou o cumprimento dos requisitos necessários exigidos pela legislação para realizar a compensação em questão, ou seja, não comprovou a existência do alegado crédito, devendo, por consequência, ser mantido tal levantamento.

8.6. Vale observar, que caberia ao contribuinte o ônus da prova em contrário, no sentido de provar que o critério utilizado pela autoridade fiscal encontra-se equivocado, mediante a prova de fato impeditivo ou extintivo da pretensão do fisco (Código de Processo Civil, art. 333, inciso II).

8.7. E, estando os serviços prestados sujeitos ao destaque e à retenção obrigatória, deve ser mantido, ainda, o Auto de Infração lavrado pelo Descumprimento de Obrigação Acessória, DEBCAD nº 51.070.431-0, por infração ao art. 31, § 1º, na redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/1998 e pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com o art. 219, § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Da Diferença de Alíquota RAT 8.8. Inicialmente, cabe observar que a exigência da contribuição a cargo da empresa para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre o total das remunerações dos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestaram serviços vinculados ao Regime Geral de Previdência Social, tem amparo no artigo 22, inciso II da Lei nº 8.212/91, e no artigo 202 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

8.9. Com efeito, o referido artigo estabeleceu a contribuição para financiamento das prestações por acidente do trabalho (SAT ou RAT), no percentual de 1%, 2% e 3%, conforme o risco correspondente à atividade preponderante exercida pela empresa seja considerado leve, médio ou grave, respectivamente, bem como delegou ao Executivo o enquadramento das empresas, conforme se observa no § 3º, do art. 22 da Lei nº 8.212/91, E os regulamentos aprovados pelos Decretos nº 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99, que se seguiram à edição da Lei, simplesmente deram operacionalidade à referida exaçaõ, em nada alterando com relação aos elementos essenciais, limitando-se a conceituar a atividade econômica preponderante e o enquadramento das empresas nos graus de risco acidentário, ou seja, apenas adequando e delimitando conceitos necessários à aplicação concreta do comando previsto na Lei nº 8.212/91, sem extrapolar o comando legal.

8.10. Acerca do tema, ressalte-se que o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, devendo ser feito mensalmente, de acordo com sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, prevista no Anexo V do RPS.

8.11. A competência funcional da autoridade fiscal limita-se a verificação do correto auto-enquadramento por parte do Contribuinte e, na incorrência deve promovê-lo.

8.12. No caso, a fiscalização constatou que o contribuinte não está registrado para funcionar como empresa de trabalho temporário no Ministério do Trabalho e

Emprego – MTE, fls.109, conforme o previsto nos artigos 5º da Lei nº 6.019/1974 e 4º do Decreto nº 73.841/74, tendo por base o ANEXO V do Decreto nº 3.048/99, com redação do Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, e que, portanto, deveria ter informado como CNAE FISCAL e PREPONDERANTE o código CNAE “7810-8/00 - SELEÇÃO E AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA”, o qual representaria o correto enquadramento da empresa, conforme a Comissão Nacional de Classificação – CONCLA.

(...)

8.13. A Resolução nº 01, de 04/09/2006, da Comissão Nacional de Classificação – CONCLA, prescreve que o enquadramento no CNAE-FISCAL 7820-5/00 deve ser feito por empresa que coloque mão-de-obra temporária à disposição de outras empresas clientes para complementar o seu quadro de pessoal por tempo determinado. Conforme a legislação trabalhista, os trabalhadores encaminhados são temporários e remunerados como tal, estando a supervisão dos mesmos na responsabilidade do cliente, ou seja, da empresa tomadora do serviço .

8.14. No caso, a defesa, não comprova que exerceu as atividades do CNAE 7820-5-00, e não apresenta provas nesse sentido, devendo, portanto, prevalecer a argumentação fiscal quanto a ausência de registro no Ministério do Trabalho e Emprego a demonstrar o enquadramento no CNAE 7810-8/00.

8.15. A princípio, este erro quanto a uso do CNAE PREPONDERANTE não levaria, a erro na aplicação de alíquota RAT, haja vista ambos os CNAEs apresentarem a mesma alíquota, 3%, conforme a legislação. Contudo, para o período fiscalizado, o contribuinte declarou indevidamente em GFIP a alíquota de 2%, sendo, portanto, devidas as diferenças destinadas ao RAT para o período fiscalizado, conforme demonstrado na planilha constante do Relatório Fiscal.

8.16. E, contrário do entendimento da autuada, tanto o Ministério do Trabalho e Emprego – MTE – quanto o Ministério da Previdência e Assistência Social – MPAS – utilizam-se da tabela de Classificação Nacional de Atividades Econômicas-Fiscal, CNAE-Fiscal, instrumento de identificação econômica das unidades produtivas do País nos cadastros e registro das três esferas da administração pública brasileira, uniformizado nacionalmente, seguindo padrões internacionais definidos no âmbito da ONU, sendo que a tabela de códigos CNAE-Fiscal foi aprovada e divulgada pela Comissão Nacional de Classificações-CONCLA, órgão com a incumbência de promover no País a padronização das classificações utilizadas no sistema estatístico e nos cadastros e registros da Administração Pública.

8.17. Por fim, a discussão acerca da correta avaliação do grau de risco da atividade empresarial desenvolvida pela Impugnante não pode ser travada no âmbito do procedimento de fiscalização. Aquele que se sentir prejudicado com a classificação imposta tem além da via administrativa a judicial para fazer valer suas teses e assim conseguir rever sua classificação.

8.18. Assim, não merece reparo o trabalho da Auditoria-Fiscal.

- Dos pagamentos a Segurados Empregados não tributados em Folhas de Pagamento e não declarados em GFIP.

- Dos valores pagos e contabilizados a título de “Despesas Diversas” e “Serviços Prestados PF” não declarados em GFIP.

8.19. Após a análise das informações constantes nas Folhas de Pagamento entregues em meio papel, constatou-se valores pagos através das rubricas “893 – Gratificação”, “800 – Outros Rendimentos” e “896 – Outros Rendimentos Ocupacional” que, apesar de identificadas como proventos, não foram consideradas parcelas integrantes do salário de contribuição dos segurados empregados nas Folhas nem nas GFIP.

8.20. Conforme atestado pela auditoria, através do TIF nº. 04, foi solicitado esclarecimentos sobre a natureza dos pagamentos, contudo, o Sócio-administrador da empresa afirmou não saber o motivo do pagamento de tais valores. No prazo de defesa, também não apresentou provas de que tais verbas não seriam base de cálculo de contribuições.

8.21. Deste modo, considerando a ausência de colaboração por parte do sujeito passivo, bem como pelo fato de tais rubricas estarem identificadas em Folhas de Pagamento como proventos e possuírem denominações típicas de parcelas integrantes de salário de contribuição, tais valores foram corretamente aferidos nos termos do artigo 33, §§ 3º e 5º, da Lei 8212/91 e artigo 233, parágrafo único do Decreto 3.048/99(...)

8.23. Deste modo, por deixar de preparar as folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB, deve, ainda, ser mantida a multa aplicada pelo descumprimento de Obrigação Acessória, através do AIOA Decbad nº. 51.055.297-8 (CFL 30), por infração ao à Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, além dos lançamentos decorrentes de obrigação principal.

8.24. Tem-se, ainda que, da análise dos históricos dos lançamentos contábeis a auditoria constatou pagamentos a pessoa física contabilizados nas rubricas “34201.0028 - DESPESAS DIVERSAS” e “34201.0069 – SERVIÇOS PRESTADOS PF”, conforme planilha constante do Relatório Fiscal.

8.25. Assim, com o objetivo de identificar os fatos geradores e verificar a consistência dos registros contábeis, a Fiscalização intimou o contribuinte, por meio do TIF nº. 05, fls.71, para que apresentasse os documentos que embasaram todos os lançamentos nas citadas rubricas. No entanto, decorrido o prazo previsto, não houve atendimento à solicitação, segundo consta do Relatório Fiscal.

8.26. Deste modo, diante da recusa da empresa em apresentar a documentação solicitada, a autoridade fiscal não teve alternativa a não ser lançar de ofício a importância que reputou devida, considerando a totalidade dos pagamentos

registrados nos lançamentos contábeis discriminados, com fundamento no artigo 33, §§ 3º e 5º, da Lei 8212/91, invertendo o ônus da prova do fato gerador.

8.27. Ressalta-se que produção de prova neste momento processual é imperativa para formar a convicção do julgador, assim cabe a prova a quem alega. O Auditor provou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e forneceu os elementos probatórios suficientes para formação do convencimento do julgador, por sua vez aduz a Impugnante inexistência da ocorrência do fato gerador e não produz a prova capaz de desconstituir os lançamentos.

8.28. E, diante da recusa da autuada em apresentar todos os documentos solicitados através dos Termos de Intimação, (i) Livro Razão de 2011; (ii) MEMÓRIA DE CÁLCULO DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP, (iii) Documentos de caixa que embasaram os lançamentos contábeis das rubricas "34201.0028 – DESPESAS DIVERSAS" e "34201.0069 - SERVICOS PRESTADOS PF", constantes na contabilidade de 2012, os quais, diferentemente do que entende a autuada, são indispensáveis à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias, deve ser mantido a penalidade aplicada através do AIOA Debcad nº 51.070.432-8 (CFL 38), por infração à Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 33, §§ 2º e 3º, com redação da MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com os arts. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

8.29. Do mesmo modo, demonstrado o caráter remuneratório das rubricas consideradas fatos geradores de contribuições previdenciárias pela fiscalização, deve ser mantido o AIOA 51.070.433-6 (CFL 59), uma vez que o contribuinte deixou de arrecadar, mediante desconto nas remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, o que constitui infração à Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 30, I, "a", e alterações posteriores, e Lei nº 10.666, de 08/05/2003, art. 4º, "caput" e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 216, I, "a".

8.30. E, pelo fato do contribuinte ter deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas e as contribuições da empresa, foi corretamente lavrado o Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória DEBCAD 51.070.430-1, CFL 34, por infração Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, II, combinado com o art. 225, II, e §§13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, o qual deverá ser mantido.

Pois bem!

Especificamente quanto a glosa de compensação, caberia a contribuinte o ônus da prova em contrário, no sentido de provar que o critério utilizado pela autoridade fiscal se encontra equivocado, mediante a prova de fato impeditivo ou extintivo da pretensão do fisco, o que, como visto, não foi feito.

A autuada também não trouxe com sua defesa, documentos hábeis a afastar os lançamentos realizados pela fiscalização, como cópias de notas fiscais ou faturas de prestação de serviços emitidas por ela com o destaque de 11% (onze por cento) do seu valor bruto a título de retenção, com base no artigo 31 da Lei n.º 8.212/91, e os respectivos registros contábeis, evidenciando as devidas retenções de 11%, e nem provas de que teria ocorrido o recolhimento destes valores pela tomadora de serviço. Dessa forma, não demonstrou o cumprimento dos requisitos necessários exigidos pela legislação para realizar a compensação em questão, ou seja, não comprovou a existência do alegado crédito, devendo, por consequência, ser mantido tal levantamento.

No que diz respeito a diferença da alíquota RAT, *in casu*, a recorrente não comprova que exerceu as atividades do CNAE 7820-5-00, e não apresenta provas nesse sentido, devendo, portanto, prevalecer a argumentação fiscal quanto a ausência de registro no Ministério do Trabalho e Emprego a demonstrar o enquadramento no CNAE 7810-8/00.

De início, este erro quanto a uso do CNAE PREPONDERANTE não levaria, a erro na aplicação de alíquota RAT, haja vista ambos os CNAEs apresentarem a mesma alíquota, 3%, conforme a legislação. Contudo, para o período fiscalizado, o contribuinte declarou indevidamente em GFIP a alíquota de 2%, sendo, portanto, devidas as diferenças destinadas ao RAT para o período fiscalizado, conforme demonstrado na planilha constante do Relatório Fiscal.

No que concerne a constatação dos valores pagos através das rubricas “893 – Gratificação”, “800 – Outros Rendimentos” e “896 – Outros Rendimentos Ocupacional” que, apesar de identificadas como proventos, não foram consideradas parcelas integrantes do salário de contribuição dos segurados empregados nas Folhas nem nas GFIP.

Conforme bem delineado pela autoridade lançadora, bem como pela decisão de piso, foi solicitado esclarecimentos sobre a natureza dos pagamentos, contudo, o Sócio administrador da empresa afirmou não saber o motivo do pagamento de tais valores. No prazo de defesa, também não apresentou provas de que tais verbas não seriam base de cálculo de contribuições.

Deste modo, considerando a ausência de colaboração por parte do sujeito passivo, bem como pelo fato de tais rubricas estarem identificadas em Folhas de Pagamento como proventos e possuírem denominações típicas de parcelas integrantes de salário de contribuição.

AIOA 51.055.296-0 (CFL 23) A multa é decorrente do descumprimento da obrigação acessória por não ter a empresa apresentado dentro do prazo arquivos e sistemas em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal, *in casu*, mais especificamente as folhas de pagamento em meio digital, conforme previsto na Lei n° 8.218, de 29.08.1991, art. 11, §§ 3º e 4º, com redação da MP n° 2.158, de 24.8.2001.

A apresentação dos arquivos digitais à fiscalização previdenciária passou a ser obrigatória com a edição da MP nº 83/2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.666/2003, que assim dispõe:

Art. 8º A empresa que utiliza sistema de processamento eletrônico de dados para o registro de negócios e atividades econômicas, escrituração de livros ou produção de documentos de natureza contábil, fiscal, trabalhista e previdenciária é obrigada a arquivar e conservar, devidamente certificados, os respectivos sistemas e arquivos, em meio digital ou assemelhado, durante dez anos, à disposição da fiscalização.

A fiscalização aplicou a multa prevista no art. 12, III, e parágrafo único, da Lei nº 8.218/91.

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

(...)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pela Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art. 12. A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

(...)

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

O fundamento legal da referida multa pode ser encontrado também no art. 33 da Lei n 8.212/91, *in verbis*:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no

parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

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

E, nos termos do art. 92 da Lei nº 8.212/91, a infração a qualquer dispositivo da Lei nº 8.212/91, para a qual não haja penalidade expressamente cominada, será verificada na forma que dispuser o Regulamento da Previdência Social.

Nesse sentido, assim prevê o art. 283, II, alínea “j”, do Decreto nº 3.048/99:

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

(...)

II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

(...)

j) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;

No âmbito das contribuições previdenciárias, há penalidade específica para a apresentação de documentos que não atendem as formalidades exigidas.

Entretanto, a multa imposta tomou como base o art. 11, §§ 3º e 4º da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pela MP nº 2.158-35/ 01, tendo sido calculada com base no art. 12, da Lei nº 8.218/91.

A Medida Provisória nº 2.158-35/ 01 dispõe, essencialmente, sobre a “legislação das Contribuições para a Seguridade Social COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/ PASEP e do Imposto sobre a Renda”.

Cabe destacar, ainda, que a multa prevista na Lei nº 8.218/91 utiliza como base de cálculo a “receita bruta da pessoa jurídica” no ano-calendário, que era uma base de cálculo não utilizada para as contribuições previdenciárias, em situações como a do presente processo.

Destarte, inexistente fundamento para que seja aplicada a referida legislação quando se está tratando sobre contribuição previdenciária (e respectivos deveres instrumentais), tendo em vista que esta possui regra de incidência totalmente dissociada do PIS e da COFINS, além do fato de que, como dito acima, possui legislação específica a penalizar a conduta descrita no Auto de Infração.

Neste diapasão, deve ser improcedente o Auto de Infração aplicado com base na legislação geral.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula CARF nº 181, que assim dispõe:

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

Assim, improcedente o auto de obrigação acessória com Código de Fundamentação Legal 23.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento apenas para tornar improcedente o AIOA 51.055.296-0 (CFL 23).

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa**