



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



**Processo nº** 10640.002581/2008-06  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-006.751 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de junho de 2020  
**Recorrente** NET SERVIÇOS E HIGIENIZAÇÃO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 04/06/2008

**OMISSÃO DE FATOS GERADORES. GFIP. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE**

A obrigação de informar os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias na GFIP está prevista no art. 32, inc. IV da Lei nº 8.212/91 e no art. 225, inc. IV, do Regulamento da Previdência Social, é obrigação acessória.

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PATRONAL. RAT. AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.**

O art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991 autoriza a aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

**RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA 119 DO CARF.**

O verbete sumular de nº 119 deste Conselho determina a aplicação da retroatividade benigna, no caso de descumprimento de obrigações acessórias vinculadas à GFIP e de obrigações principais referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

**VÍCIOS DE CONSTITUCIONALIDADE. CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2.**

Os argumentos de violação ao princípio do não confisco e demais dispositivos constitucionais esbarram no disposto pela Súmula CARF nº 2, segundo a qual o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à confiscatoriedade da multa aplicada e demais alegações de vícios e de inconstitucionalidade, para negar-lhe provimento e, de ofício, determinar seja aplicada a multa mais benéfica, em observância à Súmula CARF nº 119.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela NET SERVIÇOS E HIGIENIZAÇÃO LTDA contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora – DRJ/JFA – que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a multa (CFL 68), no total de R\$107.408,86 (cento e sete mil, quatrocentos e oito reais e oitenta e seis centavos), por motivo de apresentação de documento com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Conforme consta do relatório fiscal, às f. 17,

[a] multa aplicada pela infração praticada é de R\$ 107.408,86 (cento e sete mil quatrocentos e oito reais e oitenta e seis centavos), que corresponde a 100% do valor da contribuição devida e não declarada, limitada, por competência, em função do número de segurados empregados da empresa, observado o limite mensal previsto no parágrafo quarto do artigo 32 da Lei 8.212, de 24/07/1991, conforme planilha anexa: "DEMONSTRATIVO COMPARATIVO - SEGURADOS E REMUNERAÇÕES - RAIS X GFIP".

A instância “a quo”, ao apreciar as razões suscitadas na peça impugnatória (f. 23/52), proferiu acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 04/06/2008

AI DEBCAD 37.139.219-5 de 04/06/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR DE DECLARAR EM GFIP DADOS CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. VALOR DA MULTA APLICADA. ATUALIZAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA. RAIS. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. NÃO APRECIÇÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

É devida a autuação da empresa por informar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Art. 32, IV e § 5º da Lei nº 8.212/1991

acrescentado pela Lei n.º 9.528/1997 combinado com O art. 225, IV e § 4.º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.

Por infração a qualquer dispositivo da Lei n.º 8.212, de 1991, exceto no que se refere aos prazos de recolhimento de contribuições, da Lei n.º 8.213, de 1991 e da Lei n.º 10.666, de 2003, fica o responsável sujeito a multa variável, conforme a gravidade da infração, limitada a um valor mínimo e um valor máximo previstos no RPS e atualizados mediante Portaria Ministerial vigente à época da lavratura do Auto de Infração.

**A Aferição Indireta é o procedimento de que dispõe a RFB para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais devidas pelo contribuinte.**

É admissível a utilização da base de cálculo constante no Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS, declaradas pela empresa em Relação Anual de Informações Sociais - RAIS, para proceder a aferição indireta, quando não apresentados pela empresa demais documentos que comprovem o total das remunerações pagas aos segurados.

A lei, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surte os seus efeitos enquanto estiver vigente e deve obrigatoriamente ser cumprida pela autoridade administrativa por força do ato administrativo vinculado.

A Administração Pública está sujeita ao princípio da legalidade, à obrigação de cumprir e respeitar as leis em vigor. **Não é possível, em sede administrativa, afastar-se a aplicação de lei, decreto ou ato normativo em vigor.**

**É incabível a apreciação, por autoridade julgadora da esfera administrativa, de arguição de inconstitucionalidade de lei,** por tratar-se de matéria inserta na competência privativa do Poder Judiciário. (f. 60/61; sublinhas deste voto)

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou, em 17/11/2008, recurso voluntário (f. 80/108), declinando parcela substancial das teses arguidas em fase de impugnação, que podem ser assim sumarizadas:

- i) a imprescindibilidade de aferição da inconstitucionalidade da atuação fiscal;
- ii) a impossibilidade de aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias;
- iii) a imprestabilidade dos dados constantes nas RAIS, eis que tratariam apenas dos valores integrais dos salários, sem excluir as verbas que não integram o salário-contribuição; e,
- iv) a imperiosidade de observância do princípio não-confisco quando da cominação da penalidade.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Difiro a apreciação da controvérsia devolvida a esta instância revisora após tecer alguns apontamentos sobre as razões declinadas pela recorrente.

Em sede recursal há um tópico destinado exclusivamente à “obrigatoriedade da análise dos vícios de constitucionalidade da presente autuação” (f. 82), no qual, valendo-se de colocação aparentemente posta pelo Min. Adalício Nogueira, diz que “(...) o Poder Executivo, interpretando a lei poderá, julgando-a inconstitucional, sob o prisma da argumentação, recusar-lhe aplicação.” (f. 82) Diversas outras passagens da peça recursal tangenciam supostas inconstitucionalidades e, em arremate, volta a recorrente contra o suposto cariz confiscatório da penalidade aplicada. A DRJ, ao se debruçar sobre as questões levantadas em sede de impugnação, tratou de aclarar que compete exclusivamente ao Poder Judiciário declarar a ilegalidade e/ou a inconstitucionalidade de dada norma. Não obstante, devolveu a matéria a esta instância revisora que, por todos os motivos já exaustivamente expostos pela DRJ, aliado ao disposto no verbete sumular de nº 2 deste Conselho, não detêm competência para se pronunciar sobre inconstitucionalidade da lei tributária.

Assim, presentes os pressupostos de admissibilidade, **conheço parcialmente do recurso.**

## **I – DA (IM)POSSIBILIDADE DE AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO**

Na tentativa de se eximir do pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, insurge-se contra a aferição indireta da base de cálculo, sob a alegação de que alega a recorrente que “(...) apresentou os documentos contábeis e financeiros referentes ao período apurado, bem como prestou todas as informações de interesse do Fisco, com objetivo de colaborar na ação fiscal e esclarecer todas as suspeitas que recaiam sobre a empresa” (f. 83).” Tal informação, entretanto, colide com o que restou consubstanciado no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, às f. 14:

1. A **EMPRESA NÃO EXIBIU OS LIVROS DIÁRIOS, FOLHAS DE PAGAMENTOS, GFIP, E NENHUM OUTRO DOCUMENTO QUE COMPROVASSE O TOTAL DAS REMUNERAÇÕES PAGAS AOS SEGURADOS EMPREGADOS.**
2. A BASE DE CÁLCULO UTILIZADA FOI A CONSTANTE NO CADASTRO NACIONAL DE INFORMAÇÕES SOCIAIS - CNIS (DECLARADAS PELA EMPRESA EM RAIS).
3. A EMPRESA EXIBIU APENAS O CONTRATO SOCIAL DE CONSTITUIÇÃO DE EMPRESA E ALTERAÇÕES CONTRATUAIS.
4. INSTRUÇÕES PARA O CONTRIBUINTE CONSTAM EM TODOS OS AUTOS-DE-INFRAÇÕES EMITIDOS.
5. OS RELATÓRIOS QUE COMPÕEM CADA AUTO-DE-INFRAÇÃO ESCLARECEM SOBRE A INFRAÇÃO PRATICADA E SOBRE A APLICAÇÃO DA MULTA, DE FORMA CLARA E PRECISA.

O §6º do art. 33, da Lei nº 8.212/1991, aplicável à situação ora sob escrutínio, é claro ao dispor que

[s]e, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Da norma supratranscrita é ainda evidenciado que sobre os ombros da recorrente recai o ônus probatório de elidir a pretensão fiscal. Ademais, não merece respaldo a alegação de que as RAIS só constam valores integrais dos salários, sem a exclusão de verbas que sabidamente não integram o salário-contribuição. Isto porque, nos autos da obrigação principal, apreciada nesta mesma oportunidade por esta Turma Julgadora, resta consubstanciado no relatório fiscal que

[d]os valores resultantes da divergência entre o valor mensal- devido pela empresa (**já abatidas as devidas deduções**), e o valor realmente recolhido pela empresa, surge o valor originário do crédito fiscal (DIFERENÇA). Estes dados (juntamente com as bases de cálculo), estão discriminados no DAD - Discriminativo Analítico de Débito, anexo do Al. (f. 48 dos autos do processo n.º 10640.002582/2008-42; sublinhas deste voto)

**Rejeito, pois, a tese suscitada.**

## **II – DA RETROATIVIDADE BENIGNA: O DISPOSTO NO VERBETE SUMULAR DE Nº 119 DO CARF**

Quanto à aplicação da multa, convém lembrar que Medida Provisória n.º 449/2008, editada *posteriormente* ao manejo do recurso voluntário, convertida na Lei n.º 11.941/2009, alterou as regras do cálculo da multa no caso de descumprimento das obrigações acessórias e obrigações principais. Com a superveniência da nova norma, as penalidades aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias vinculadas a GFIP e de obrigações principais, encontram-se agora previstas nos arts. 32-A, 35 e 35-A da Lei n.º 8.212/91.

Considerando que os fatos geradores discutidos nos presentes autos ocorreram em período anterior à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, imperiosa a retroatividade benigna, nos estritos termos do verbete sumular de n.º 119 deste Conselho:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Por essa razão, de ofício, determino a multa seja calculada em estrita observância ao disposto no verbete sumular de n.º 119 deste Conselho.

## **III – DA CONCLUSÃO**

Ante o exposto, **conheço parcialmente do recurso**, exceto quanto à confiscatoriedade da multa aplicada e demais alegações de vícios e inconstitucionalidade, **para negar-lhe provimento** e, de ofício, determinar seja aplicada a multa mais benéfica, em observância ao verbete sumular de n.º 119 deste Conselho.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira