



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10825.722870/2012-35
ACÓRDÃO	2401-012.202 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OSWALDO BRAMBILLA TRANSPORTE COLETIVO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. APROVEITAMENTO NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É requisito para o aproveitamento do crédito dos valores retidos, além da comprovação do destaque da retenção de 11% na nota fiscal ou da comprovação do recolhimento desse valor, também que a retenção esteja declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32- A da mesma Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam recalculadas as multas, aplicando-se a retroatividade benigna, nos termos da Súmula CARF nº 196.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

De acordo com o relatório já elaborado em ocasião anterior pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 361 e ss), trata-se de créditos tributários constituídos pela fiscalização em relação ao interessado acima identificado, por meio dos seguintes Autos de Infração:

- **AI DEBCAD nº 37.345.731-6**, no valor de R\$ 407.158,16, consolidado em 22/11/2012, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social e devidas pela empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.
- **AI DEBCAD nº 37.345.732-4**, no valor de R\$ 105.524,45, consolidado em 22/11/2012, referente às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos e devidas pela empresa.

Os fatos geradores das contribuições lançadas foram as remunerações pagas pela empresa aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período de 01/2008 a 12/2008.

As remunerações pagas aos segurados foram declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

Os valores recolhidos pelo contribuinte foram apropriados no Auto de Infração DEBCAD nº 37.345.731-6, conforme anexo RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (fls. 45/47).

A empresa declarou indevidamente no campo Código do Simples da GFIP, o código 2, o que implicou na redução do valor da contribuição previdenciária declarada, motivando a lavratura dos autos de infração.

Em relação ao AI DEBCAD nº 37.345.731-6, aplicou-se a multa de ofício de 75%, por ser essa mais benéfica ao contribuinte que aquela prevista na legislação anterior à Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, conforme planilhas explicativas contidas no anexo Comparativo de Multas (fls. 11/13).

Em relação ao AI DEBCAD nº 37.345.732-4, aplicou-se a multa de mora de 24% até a competência 11/2008 e a multa de ofício de 75% a partir da competência 12/2008, data da vigência da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

O contribuinte foi excluído do Simples Nacional, através do Ato Declaratório Executivo nº 35, de 25 de outubro de 2012, emitido pela DRF em Bauru/SP, com efeito a partir de 01/01/2008, nos termos do disposto no artigo 5º, VIII, e artigo 6º, VI, e §8º, da Resolução CGSN nº 15/2007, e no Parecer PGFN nº 433/2009.

O sujeito passivo apresentou impugnação, na qual alega e requer, em suma, o seguinte:

Recolhimentos a serem compensados

1. No anexo DD - Discriminativo de Débito e no item 9º do Relatório Fiscal consta a existência de créditos apropriados.
2. Apesar de não haver nos autos outro relatório que mencione tais valores, pela análise do Discriminativo de Débito conclui-se que os valores apropriados foram recolhimentos efetuados por DARF, sendo que os valores recolhidos à Previdência Social pelos contratantes de serviços não foram apropriados.

Compensação de valores retidos

3. O contribuinte sofreu retenção de contribuição previdenciária sobre as notas fiscais de prestação de serviços por ele emitidas. Essas retenções foram recolhidas pelos contratantes, mas não foram apropriadas no lançamento.
4. Requer que os valores retidos sejam apropriados no lançamento, com base no artigo 219, §9º, do Decreto nº 3.048/1999.
5. Após efetuado a apropriação dos valores retidos, resultará um crédito a favor do contribuinte, o qual deverá ser compensado nas competências seguintes, bem como ser corrigido pela taxa SELIC.

Multa de ofício

6. A autoridade fiscal baseou-se no Parecer PGFN nº 433/2009 para aplicar a penalidade menos severa ao contribuinte. Porém, ela interpretou o parecer equivocadamente, uma vez que o parecer se limita a impor a aplicação de

penalidade menos severa. Ele não prevê a soma de multa isolada com multa de ofício para se chegar a valores mais benignos.

7. No ano de 2008, a lei vigente era a 8.212/1991, na qual não estava prevista a multa de ofício, mas sim a multa de mora, nos termos de seu artigo 35, II, “a”.
8. Inexiste legislação prevendo a aplicação da multa de ofício em relação ao lançamento de contribuição previdenciária para o ano de 2008.
9. A legislação vigente à época previa, para os casos de pagamento em atraso, apenas a multa de mora de 24%, que era utilizada como multa de ofício. Assim, a comparação deveria ser entre as multas de ofício de 75% e 24%, sendo esta última a mais benéfica ao contribuinte.
10. Requer, assim, a exclusão da multa de ofício de 75% ou, subsidiariamente, a sua redução para 24%.
11. Para fins de aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, não se pode comparar multas de espécies diferentes, como fez a autoridade fiscal, ao comparar a multa de ofício com a multa de mora somada a multa punitiva por descumprimento de obrigação acessória.
12. Assim, multa de mora deve ser comparada com multa de mora, multa punitiva com multa punitiva e multa de ofício com multa de ofício. Como não havia previsão de multa de ofício para as contribuições previdenciárias antes da vigência da MP nº 449/2009, não é possível fazer a comparação em relação a multa de ofício. A multa de ofício prevista pela MP nº 449/2009 também não pode retroagir para prejudicar o contribuinte.
13. É equivocada a tese de que a MP nº 449/2009 estabeleceu um novo regime na aplicação das multas, que antes previa a lavratura de dois autos de infração (um por descumprimento de obrigação acessória e outro para imposição de multa de valor não recolhido de obrigação principal). Na verdade, os dois autos de infração continuaram a existir após a MP nº 449/2009. A multa por descumprimento de obrigação acessória, antes prevista no artigo 32, IV, da Lei nº 8.212/1991, hoje está prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991.
14. Transcreve-se decisões administrativas do CARF.
15. Mantido o lançamento, a multa de ofício deve obedecer ao artigo 35 da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela MP nº 449/2009.
16. Requer que o débito seja julgado improcedente e, subsidiariamente, que as contribuições já recolhidas sejam abatidas do lançamento e que o valor da multa aplicada seja revisado.

Em consulta ao sistema informatizado da Receita Federal do Brasil, verificou-se a existência de recolhimentos efetuados no CNPJ do contribuinte, no período de 01/2008 a 12/2008, a título de retenção de contribuição previdenciária (retenção dos 11%).

Tais recolhimentos, efetuados através de Guia da Previdência Social - GPS, com códigos de pagamento 2402, 2631 e 2640, não foram apropriados pela autoridade fiscal.

Assim sendo, e considerando o pedido do contribuinte, para que os recolhimentos de retenção de contribuição previdenciária fossem apropriados, a Turma de Julgamento, por meio do Despacho nº 2/2017 (fls. 321/323), determinou o retorno deste processo à DRF de origem para que realizasse a solicitada apropriação desses recolhimentos ou justificasse a sua impossibilidade.

A DRF de origem, por meio da Informação Fiscal (fls. 331/334), concluiu que, com o aproveitamento dos recolhimentos realizados pelos tomadores de serviços (retenção dos 11%), códigos de recolhimento 2402, 2631 e 2640, haveria um saldo compensável total de R\$ 115.516,12. Contudo, ressalva que os valores dos serviços prestados, a retenção sobre a nota fiscal/fatura e a compensação não foram declaradas em GFIP pelo contribuinte, e que assim sendo, o contribuinte não cumpriu com a obrigação acessória.

Cientificado do Despacho de Diligência e da Informação Fiscal (fls. 356), o contribuinte apresentou a sua resposta (fls. 341/343), na qual aduz o seguinte:

1. Inexiste previsão legal para a fiscalização deixar de apropriar os recolhimentos efetuados por tomadores de serviços, em razão de omissão em GFIP de informações relativas à retenção de 11%, conforme ressalva contida na Informação Fiscal, já que para essa infração somente é cabível a penalidade prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991. O não aproveitamento desses recolhimentos implicará enriquecimento indevido do poder público.
2. Reafirma requerimentos apresentados na impugnação, quanto a aplicação da taxa Selic em relação à compensação de valores em meses subsequentes e ao não cabimento de multa de ofício aplicada.
3. Requer a apropriação das contribuições já recolhidas; a aplicação da taxa Selic na compensação em meses posteriores; e a revisão do valor da multa aplicada.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 361 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. VALORES REFERENTES À RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA CESSÃO DE MÃO DE OBRA E NA EMPREITADA. NECESSIDADE DA RETENÇÃO ESTAR DECLARADA EM GFIP. APROPRIAÇÃO DE OFÍCIO PELA AUTORIDADE FISCAL. NÃO CABIMENTO.

A legislação previdenciária exige, tanto para a restituição como para a compensação de valores referentes à retenção de contribuições previdenciárias na cessão de mão de obra e na empreitada, que a retenção esteja declarada GFIP,

observando que ambos procedimentos dependem da iniciativa do próprio contribuinte, o qual poderá requerer a restituição ou compensar em GFIP.

A legislação previdenciária não permite a apropriação, de ofício, pela autoridade fiscal de valores recolhidos à título de contribuições previdenciárias retidas, ainda mais quando estas não estejam declaradas em GFIP.

APLICAÇÃO DA PENALIDADE MAIS BENÉFICA.

Em relação às penalidades previstas pela falta de recolhimento e falta de declaração das contribuições, deve ser efetuada a comparação entre as multas previstas na legislação vigente à época dos fatos geradores (artigos 32, IV, §5º e 35 da Lei nº 8.212/1991) e a legislação atual (artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991), esta introduzida pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 376 e ss), reiterando, em suma, suas alegações de defesa, no seguinte sentido:

1. Parte dos valores lançados já havia sido retida e recolhida pelos contratantes dos serviços prestados, o que ficou demonstrado inclusive em informação fiscal elaborada por auditor da Receita;
2. O não preenchimento correto da GFIP (obrigação acessória) não autoriza a exigência do tributo novamente, pois não houve inadimplemento da obrigação principal;
3. A legislação previdenciária (Lei nº 8.212/1991) prevê sanções específicas para descumprimento de obrigações acessórias, como a omissão na GFIP, mas não permite a cobrança em duplicidade da contribuição já paga;
4. A instrução normativa da RFB invocada pela decisão de primeira instância não pode se sobrepor à lei e tampouco criar penalidades não previstas legalmente;
5. Quanto à multa aplicada, sustenta-se que o acórdão recorrido não explicitou de forma técnica como se daria a comparação entre as multas previstas antes e depois da Lei nº 11.941/2009, deixando margem a insegurança jurídica;
6. Por fim, a empresa requer o reconhecimento dos valores já recolhidos via retenção e a redução proporcional ou exclusão da multa de ofício aplicada.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Conforme narrado, o cerne da controvérsia reside na exigência de contribuições previdenciárias já recolhidas por meio de retenções efetuadas por terceiros contratantes, em razão do não preenchimento adequado da GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social), e na legalidade da multa de ofício aplicada pela autoridade fiscal em decorrência desse suposto descumprimento.

Pois bem!

No que diz respeito à alegação do recorrente, no sentido de que, do crédito tributário não foram descontados os valores recolhidos nos códigos 2402, 2631 e 2640, cabe esclarecer que os referidos códigos de pagamentos se referem a recolhimentos realizados a título de contribuição retida sobre Nota Fiscal/Fatura da empresa prestadora de serviço. Desta feita, sobre o tema, o artigo 31 da Lei nº 8.212/91 estabelece o que segue:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5o do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

Por sua vez, o artigo 219 do Decreto nº 3.048/1999 prescreve o seguinte:

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

[...]

§ 4º O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados.

§ 5º O contratado deverá elaborar folha de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social distintas para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante do serviço.

[...]

§ 9º Na impossibilidade de haver compensação integral na própria competência, o saldo remanescente poderá ser compensado nas competências subsequentes, inclusive na relativa à gratificação natalina, ou ser objeto de restituição, não sujeitas ao disposto no § 3º do art. 247. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§ 10. Para fins de recolhimento e de compensação da importância retida, será considerada como competência aquela a que corresponder à data da emissão da nota fiscal, fatura ou recibo.

Já a Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 e julho de 2005, revogada pela Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, determinava que:

Art. 60. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

[...]

III - elaborar folha de pagamento mensal da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, de forma coletiva por estabelecimento, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização e resumo geral, nela constando:

[...]

VIII - informar mensalmente, em GFIP emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os seus dados cadastrais, os fatos geradores das contribuições sociais e outras

informações de interesse da SRP e do INSS, na forma estabelecida no Manual da GFIP;

Art. 140. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, a partir da competência fevereiro de 1999, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 93 e no art. 172.

Parágrafo único. Os valores pagos a título de adiantamento deverão integrar a base de cálculo da retenção por ocasião do faturamento dos serviços prestados.

Art. 141. O valor retido deve ser compensado pela empresa contratada com as contribuições devidas à Previdência Social, na forma prevista no Capítulo II, do Título III.

Art. 156. A importância retida deverá ser recolhida pela empresa contratante até o dia dez do mês seguinte ao da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, prorrogando-se este prazo para o primeiro dia útil subsequente quando não houver expediente bancário neste dia, informando, no campo identificador do documento de arrecadação, o CNPJ do estabelecimento da empresa contratada e, no campo nome ou denominação social, a denominação social desta, seguida da denominação social da empresa contratante.

Art. 161. A empresa contratada deverá elaborar:

I - folhas de pagamento distintas e o respectivo resumo geral, para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante, relacionando todos os segurados alocados na prestação de serviços, na forma prevista no inciso III do art. 60;

II - GFIP com as informações relativas aos tomadores de serviços, para cada estabelecimento da empresa contratante ou cada obra de construção civil, utilizando o código de recolhimento próprio da atividade, conforme normas previstas no Manual da GFIP;

III - demonstrativo mensal por contratante e por contrato, assinado pelo seu representante legal, contendo:

a) a denominação social e o CNPJ da contratante ou a matrícula CEI da obra de construção civil;

b) o número e a data de emissão da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços;

[...]

Art. 193. Caso haja pagamento de valores devidos à Previdência Social, de atualização monetária, de multa ou de juros de mora, é facultado ao sujeito passivo optar pela compensação ou pela formalização do pedido de restituição na forma da Seção II deste Capítulo, observadas, quanto à compensação, as seguintes condições:

[...]

§ 1º O crédito decorrente de pagamento ou de recolhimento indevido poderá ser utilizado entre os estabelecimentos da empresa, exceto obras de construção civil, para compensação com contribuições sociais previdenciárias devidas, desde que a compensação seja declarada em GFIP.

Art. 194. A compensação, observada a prescrição estabelecida no art. 218, não deverá ser superior a trinta por cento do valor das contribuições devidas à Previdência Social, em cada competência, independentemente da data do recolhimento, e de acordo com as seguintes disposições:

[...]

IV - o valor a ser efetivamente recolhido após a compensação deverá ser lançado no campo "valor do INSS" do documento de arrecadação.

§ 1º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subseqüentes, devendo ser obedecidas as mesmas condições estabelecidas neste artigo e no art. 193.

§ 2º O valor total a ser compensado deverá ser informado na GFIP, na competência de sua efetivação, conforme previsto no Manual da GFIP.

Por sua vez, o Manual da GFIP orienta que o estabelecimento prestador de serviços deve informar o valor correspondente ao montante das retenções sofridas durante o mês no campo "Retenção Lei nº 9.711/98" da GFIP da competência de emissão da Nota Fiscal/Fatura de Prestação de Serviços e o valor a compensar:

3.1 – VALOR DE RETENÇÃO (Lei nº 9.711/98)

A empresa cedente de mão-de-obra ou prestadora de serviços (contratada) deve informar o valor correspondente ao montante das retenções (Lei nº 9.711/98) sofridas durante o mês, em relação a cada tomador/obra (contratante), incluindo o acréscimo de 4, 3 ou 2% correspondente aos serviços prestados em condições que permitam a concessão de aposentadoria especial (art. 6º da Lei nº 10.666, de 08/05/2003).

A informação deve ser prestada relativamente ao estabelecimento ou à obra da empresa que sofreu a retenção.

2.16 - COMPENSAÇÃO

Informar o valor corrigido a compensar, efetivamente abatido em documento de arrecadação da Previdência – GPS, na correspondente competência da GFIP/SEFIP gerada, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido à Previdência, bem

como eventuais valores decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98) não compensados na competência em que ocorreu a retenção e valores de salário-família e salário-maternidade não deduzidos em época própria, obedecido ao disposto na Instrução Normativa que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais administradas pela RFB.

Informar também o período (competência inicial e competência final) em que foi efetuado o pagamento ou recolhimento indevido, em que ocorreu a retenção sobre nota fiscal/fatura não compensada em época própria ou em que não foram deduzidos o salário-família ou salário-maternidade.

Por fim, a Instrução Normativa RFB nº 1300, 20 de novembro de 2012, posteriormente revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017, que estabelece normas de restituição e compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, determinava quanto ao aproveitamento de valores referentes à retenção de contribuições previdenciárias na cessão de mão-de-obra e na empreitada:

Art. 60. 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

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 poderá ser efetuada somente 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.

§ 3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subsequentes, observado o disposto nos §§ 7º e 8º do art. 56, ou poderá ser objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1529, de 18 de dezembro de 2014)

§ 4º Se, depois da compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção, restar saldo, o valor deste poderá ser compensado por qualquer outro estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, inclusive nos casos de obra de construção civil mediante empreitada total, na mesma competência ou em competências subsequentes.

Pela leitura dos dispositivos acima indicados, verifica-se que é requisito para o aproveitamento do crédito dos valores retidos, além da comprovação do destaque da retenção de 11% na nota fiscal ou da comprovação do recolhimento desse valor, também que a retenção esteja 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.

No presente caso, conforme ressalva contida na Informação Fiscal (e-fls. 331/334), bem como verificado em consulta ao sistema da Receita Federal do Brasil (GFIP WEB), as retenções as quais se requer o aproveitamento não foram declaradas em GFIP. Portanto, o procedimento fiscal de não aproveitar os valores recolhidos referentes à retenção de contribuições previdenciárias está em conformidade com a legislação previdenciária, uma vez que a inexistência de declaração válida impossibilita o abatimento direto no lançamento tributário.

Na ausência de comprovação formal e legalmente exigida — como a informação em GFIP —, o Fisco atua dentro dos limites da legalidade ao não reconhecer o abatimento de valores que, embora recolhidos, não foram formalmente vinculados à obrigação tributária principal da recorrente. A propósito, verifica-se nos autos que a autoridade fiscal apropriou os documentos apresentados, conforme consta no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA, nos termos das normas que tratam a matéria, não cabendo, portanto, nenhum reparo no procedimento adotado.

Por fim, em relação às multas aplicadas, apenas faço um pequeno reparo na decisão de piso, determinando, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna, nos termos da Súmula CARF nº 196, *in verbis*:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da

Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Dessa forma, no caso dos autos, é de se observar a retroatividade benigna, relativamente às multas aplicadas, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de que as multas aplicadas sejam recalculadas, nos termos da Súmula CARF nº 196.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite