ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11080.727676/2012-60

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	11080.727676/2012-60
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2401-005.819 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	04 de outubro de 2018
Matéria	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	MARTINS ASSESSORIA E AUDITORIA FISCAL SOCIEDADE SIMPLES LTDA
Recorrida	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.

MULTA MAIS BENÉFICA.

É devida a comparação entre a multa de ofício de 75%, instituída pelo art. 35-A da Lei 8.212/91, incluído pela MP 449/08, convertida na Lei 11.941/2009 e as multas do art. 35 da Lei 8.212/91 e 32 § 5º da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97, prevalecendo a mais favorável ao contribuinte. Aplicação do art. 106 inc. II "c" do Código Tributário Nacional.

JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

A contribuição previdenciária não recolhida sujeita-se à incidência de juros, calculado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Luciana Matos Pereira Barbosa, Matheus Soares Leite, Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente convocada) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foram lavrados os seguintes Autos de Infrações a seguir:

Obrigação Principal:

DEBACD 37.344.613-6 – Contribuição da Empresa – Patronal/SAT (fls. 2/11)

Contribuições da empresa, destinadas à Seguridade Social, de que trata o incisos II do artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados aos empregados.

Valor do Crédito Apurado R$ 456.058,21 (quatrocentos e cinquenta e seis mil e cinquenta e oito reais e vinte e um centavos), já incluídos aí os juros e as multas de mora e de ofício incidentes sobre o débito originário.

DEBACD 37.344.614-4 – Contribuição dos Segurados (fls. 12/21)

Contribuições dos segurados empregados, arrecadadas pela empresa, sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas àqueles.

Valor do crédito apurado R$ 122.912,93 (cento e vinte e dois mil, novecentos e doze reais e noventa e três centavos), já incluídos aí os juros e as multas de mora e de ofício incidentes sobre o débito originário.

DEBACD 37.344.615-2 – Outras Entidades - Terceiros (fls. 22/32)

Contribuições devidas pela empresa sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, destinadas às Outras Entidades e Fundos: FNDE, SENAC, SESC, INCRA E SEBRAE.

Valor do crédito apurado R$ 119.287,45 (cento e dezenove mil, duzentos e oitenta e sete reais e quarenta e cinco centavos), já incluídos aí os juros e as multas de mora e de ofício incidentes sobre o débito originário.

Consta do Relatório Fiscal (fls. 36/42), que a empresa autuada tem como atividade principal – ATIVIDADE DE CONTABILIDADE E AUDITORIA – e está enquadrada no código 74128 do CNAE – Código Nacional de Atividade Econômica nº 6920601 do CNAE Fiscal e no Código 5150 do FPAS – Fundo de Previdência e Assistência Social.

Destaca a Fiscalização, que o contribuinte foi excluído do Simples Nacional em 12/06/2012, com efeitos a partir de 01/01/2009 conforme Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 002 de 12 de junho de 2012.

O fato gerador das obrigações previdenciárias e sociais, tem por origem o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados. O Fato Gerador do lançamento da contribuição descontada dos segurados empregados provem da diferença entre a remuneração informada nas folhas de pagamento e nas GFIP, deduzidos os valores eventualmente recolhidos e as deduções legais (salário família e salário maternidade).

As bases de cálculo da contribuição previdenciária e para outras entidades e fundos foram apuradas com base nas remunerações contidas nas GFIPs enviadas pelo contribuinte (status 1 = "exportada") e nas folhas de pagamento apresentadas.

Os valores deste lançamento fiscal destinam-se à Previdência Social e a Outras Entidades e Fundos e referem-se ao descumprimento de obrigação principal.

Os valores referentes à obrigação principal foram lançados nos seguintes códigos de levantamento:

LEVANTAMENTO			
Código	Descrição	Período	GFIP (*)
FE	FOLHA PAGAMENTO EMPRESA	02/08 à 11/08	Não declarado em GFIP
FS1	FOLHA PAGAMENTO EMPRESA	01/08 à 01/08	Não declarado em GFIP
FS2	FOLHA PAGAMENTO EMPRESA	12/08 à 13/08	Não declarado em GFIP
FS	FOLHA PAGAMENTO SEGURADOS	02/08 à 11/08	Não declarado em GFIP
FS1	FOLHA PAGAMENTO SEGURADOS	01/08 à 01/08	Não declarado em GFIP
FS2	FOLHA PAGAMENTO SEGURADOS	12/08 à 13/08	Não declarado em GFIP

O sujeito passivo efetuou a retenção e deixou de recolher e de declarar em GFIP, antes do início da ação fiscal, o total das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados. Portanto fica o contribuinte cientificado que tais fatos configuram, em tese, ilícitos penais, que serão objeto de comunicação ao Ministério Público Federal para eventual propositura de ação penal, em relatório à parte.

Na auditoria fiscal além deste processo foram lavrados os seguintes Auto de Infração que compõem o processo comprot nº 11080-727.676/2012-60:

Documentos	Nº do documento	Descrição
AIOP PATRONAL	51.017.688-7	Contribuições da Empresa (Patronal e Sat)
AIOP SEGURADOS	51.017.689-5	Contribuições dos Segurados Empregados
AIOP TERCEIROS	51.017.690-9	Contribuições para Outras Entidades e Fundos
AIOA CFL 38	51.017.687-9	Não apresentação das NFS e Contratos PS
AIOA CFL 78	51.017.686-0	Envio de GFIP com Erros de Campos

Devidamente cientificado do lançamento em 26/06/2012 (fls. 02; 12 e 22), o Interessado apresentou impugnação tempestiva em 26/07/2012 para cada Auto de Infração, da seguinte forma:

Autos de Infração 37.344.613-6 – (fls. 484/487);

Autos de Infração 37.344.614-4 – (fls. 604/607); e

Autos de Infração 37.344.613-6 – (fls. 724/727).

Em suma, as peças contêm as mesmas argumentações de defesa, onde a Impugnante requer, o acolhimento de suas razões julgando-as procedentes para anular os autos de infração ou, que seja apurado o crédito tributário, caso existir, levando-se em consideração as guias pagas que não teriam sido computadas nos autos de infração, a exclusão do Simples Nacional a partir de 11/2008 e que seja revisto o percentual de multa e juros aplicado, por não retratar a legislação aplicável à época, mediante as seguintes alegações:

A fiscalização apurou o crédito tributário que entendia devido, de acordo com o confronto realizado entre as folhas de pagamentos e as GFIPs declaratórias e abateu destes valores apenas algumas GPS recolhidas, não fazendo abatimento de todas as guias recolhidas pela Impugnante. Estas guias encontram-se reconhecidas pelo sistema de arrecadação da Secretaria da Receita Federal e os parcelamentos devidamente efetuados junto ao sistema de arrecadação.

Houve no procedimento fiscal a exclusão do Simples, de forma equivocada, retroativa a 01/07/2007, e que é objeto de manifestação de inconformidade. A exclusão da impugnante no Simples deveria ter sido feito retroativa à 11/2008.

Assim, o crédito tributário foi apurado durante todo o período como se a empresa não fosse optante pelo Simples Nacional, quando na realidade, deverá ser apurado desta forma somente a partir de 11/2008.

Ainda, pela forma de apuração do crédito tributário, a fiscalização no período que corresponde o presente auto de infração, qual seja, janeiro a dezembro de 2008, deixou de considerar o pagamento correspondente a R$ 211.166,17 (duzentos e onze mil, cento e sessenta e seis reais e dezessete centavos) constante das guias e relatórios que ora anexamos, bem como não descontou os valores pagos a título de parcelamento.

Cita o artigo 156 do Código Tributário Nacional que trata d exclusão do crédito tributário.

Sendo assim, não há motivo plausível, para que a fiscalização não tenha considerado os pagamentos efetuados no período, pagamentos estes que constam de seus próprios registros.

Desta forma deverá o fisco, promover nova apuração do crédito tributário, considerando todos os valores recolhidos no período conforme documentos anexados, pois que legítimos e ensejadores da extinção do crédito conforme já exposto anteriormente. Após esta nova apuração do crédito, então sim caso, houver algum valor ainda devido, este deverá ser recalculado para após ser aplicada a multa e juros se houver e ainda ser reaberto o prazo para impugnação do crédito constituído.

Especificamente no que tange ao Auto de Infração nº 37.344.614-4 (fls. 604/607), destaca-se:

Feita a devida apropriação dos valores recolhidos, este crédito tributário será extinto, uma vez que o crédito tributário líquido apurado é de R$ 70.045,00, e as guias pagadas que não foram consideradas atingem o montante de R$ 211.166,17, além dos valores pagos a título de parcelamento.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto lavrou Decisão Administrativa contextualizada no Acórdão nº **14-45.363 da 17ª Turma da DRJ/RPO**, às fls. 849/869, julgando improcedente as impugnações apresentadas, mantendo o lançamento fiscal. Recorde-se:

> "*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*
>
> *PREVIDENCIÁRIO. EXCLUSÃO DA EMPRESA DO SIMPLES. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.*
>
> *A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.*
>
> *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.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PRAZO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação.

JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

A contribuição previdenciária não recolhida sujeita-se à incidência de juros e multa, calculados nos termos da legislação de regência.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, comparando-se a legislação atual e a vigente à época dos fatos geradores.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Do resultado do julgamento acima transcrito, a empresa Recorrente foi intimada em 25/11/2013 (fl. 873).

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário em 20/12/2013** (fls. 876/882), argumentando o que segue, inclusive repisando argumentos já lançados em impugnação:

Ocorre que o crédito tributário contempla as contribuições devidas relativas aos segurados, a cota patronal, acidentes do trabalho e aos terceiros. Para apuração do valor devido foi aplicado ao valor total da folha de pagamento a tabela de incidência das respectivas contribuições para a parcela dos segurados e o percentual de 20%, 1% e 5,8% relativos a cota patronal, acidentes do trabalho e terceiros.

Assim, qualquer GFIP entregue anteriormente, foi anulada, pois foi constituído novo crédito tributário com base na aplicação das alíquotas respectivas sobre o total da folha de pagamento. Destes créditos foram descontados os valores pagos nos códigos 2100 e 2119, conforme está fundamentado no acórdão.

Do crédito tributário não foram descontados os valores pagos a título de parcelamento, os valores recolhidos no código 2631 e 2640 (retenções), bem como nem todas as GPS dos códigos 2100 e 2119.

O montante maior corresponde aos parcelamentos e retenções.

Em relação as retenções o julgado traz a conclusão de que é requisito para aproveitamento do crédito dos valores retidos, além da comprovação do destaque da retenção de 11% na nota fiscal ou da comprovação do recolhimento deste valor, também que a retenção

esteja declarada em GFIP na competência da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra.

No que diz respeito aos parcelamentos, informa que eventual parcelamento existente, seria decorrente de constituição de créditos, por auto-lançamento, mediante confissão de dívida, que ocorre quando o contribuinte apresenta a GFIP e não efetua o pagamento integral do valor confessado, o que não é o caso, assim não possível a dedução no presente.

Os valores que foram eventualmente declarados em GFIP para o período, não foram excluídos do lançamento, ou seja, foi apurado crédito tributário baseado no total da folha de pagamento, sem a exclusão do que havia sido declarado, assim, impossível a Recorrente declarar novamente as GFIPs do período, para reconhecer as retenções, pois se o fizesse o crédito tributário dobraria.

É incontroverso que existe um valor expressivo recolhido a título de retenção e através de parcelamentos, que se encontra nos cofres públicos. Se não for possível o desconto destes valores no crédito tributário, haverá um enriquecimento ilícito por parte da Administração.

Os valores pagos, seja a qualquer título, uma vez reconhecidos pela Receita Federal do Brasil devem ser utilizados para extinguir o crédito tributário, sob pena de em não o fazendo ferirmos o preconizado no art 156 do CTN, que dispõe sobre as modalidades de extinção do crédito tributário, que transcrevemos a seguir:

[...]

O recolhimento feito na forma de retenção é idêntico a um pagamento, pois efetuado em guia própria com o CNPJ do contribuinte que irá se apropriar da retenção, a única diferença para o pagamento normal é que os valores são satisfeitos pelo tomador do serviço, porém em nome da empresa contratada.

Assim, não há óbice a utilização dos valores que se encontram recolhidos aos cofres públicos, já reconhecidos, ou seja, incontroversos, para extinção do crédito tributário existente.

Sendo assim, não há motivo plausível, para que a fiscalização não tenha considerado os pagamentos efetuados no período, seja em guias de retenção ou através de parcelamento, pagamentos estes que constam de seus próprios registros.

Dessa forma, deverá o fisco promover nova apuração do crédito tributário, considerando todos os valores recolhidos no período conforme documentos que já se encontram anexados ao processo, pois que legítimos e ensejadores da extinção do crédito tributário.

Após esta nova apuração do crédito tributário, então sim, caso ainda houver algum valor devido, este deverá ser recalculado para após ser aplicado a multa e juros se houver e ainda ser reaberto o prazo para impugnação do crédito tributário constituído.

Além das considerações acima, deverá a Recorrida rever o percentual de multa e juros aplicado, pois não está de acordo com a legislação aplicada à época.

Ao final requer:

(A) Que seja recebido o presente Recurso Voluntário, com os documentos que o instruem, utilizando para análise do mérito todos os documentos que já se encontram no processo administrativo;

(B) No mérito seja julgado procedente o presente Recurso Voluntário, para anular o auto de infração que é objeto deste Recurso;

(C) Que seja apurado o crédito tributário, caso existir, levando em consideração as guias pagas sejam elas oriundas de retenção ou não e os parcelamentos efetuados e não computados nos autos de infração e a exclusão do Simples Nacional a partir de 11/2008;

(D) Que seja revisto o percentual da multa e juros aplicado, eis que não retrata a legislação aplicável à época.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 25/11/2013 (fl. 873), e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 20/12/2013, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DO MÉRITO.

Inicialmente, destaco que estes autos encontram-se apensados ao Processo nº 11080.728028/2012-21 (fl. 890).

A Recorrente sustenta que no presente lançamento fiscal, na apuração do crédito tributário, houve o abatimento de apenas algumas GPS recolhidas, não fazendo abatimento de todas as guias recolhidas e desta forma deveria o Fisco promover nova apuração do crédito, considerando todos os valores recolhidos no período conforme documentos anexados.

Argumenta que do crédito tributário não foram descontados os valores pagos a título de parcelamento, os valores recolhidos no código 2631 e 2640 (retenções), bem como nem todas as GPS dos códigos 2100 e 2119.

Aduz que é incontroverso que existe um valor expressivo recolhido a título de retenção e através de parcelamentos, que se encontram nos cofres públicos, e caso não seja

possível o desconto desses valores no crédito tributário, haverá um enriquecimento ilícito por parte da Administração.

Narra que os valores pagos a qualquer título, uma vez reconhecidos pela Receita Federal do Brasil devem ser utilizados para extinguir o crédito tributário, sob pena de violação ao artigo 156 do CTN.

Em que pese o esforço da Recorrente, entendo que a respeitável decisão de primeira instância administrativa não merece reparos.

Isso porque, ao contrário do que sustenta a Recorrente, parte dos valores recolhidos/retidos ou compensados foram apropriados/aproveitados para liquidação dos valores declarados em GFIP, de forma que para aproveitamento de importâncias, no presente, condiciona-se inicialmente aquela apropriação e em seguida, o restante, se houver, para o presente lançamento de ofício.

No que se refere aos recolhimentos códigos 2100 e 2119, efetuados diretamente pelo contribuinte, verifica-se que os mesmos foram integralmente apropriados, conforme se depreende do quadro demonstrativo de fl. 857, em referência à competência 03/2008. A propósito, verifica-se do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA (fl. 06) a apropriação do valor de R$ 6.377,41 (seis mil trezentos e setenta e sete reais e quarenta e um centavos) – parte da empresa e R$ 273,11 (duzentos e setenta e três reais e onze centavos) – Empresa – relativo a Terceiros, realizados na referida competência.

Além disso, conforme bem pontuado pela instância julgadora *a quo*, tal situação se verifica em todas as demais competências constantes dos autos em questão.

Dessa forma, não merece nenhum reparo quanto ao procedimento adotado pela autoridade fiscal.

Do Código de pagamento 2909 – Reclamatória Trabalhista.

Quanto ao código acima, vale afirmar que o mesmo é específico para recolhimentos decorrentes de Reclamatória trabalhista, cujas bases de cálculo, via de regra, não constam das folhas de pagamentos e de outros elementos considerados por ocasião da respectiva apuração, à época dos fatos geradores.

Logo, caberia à Recorrente além de apresentar todos os elementos necessários à identificar cada situação específica, para que, se fosse o caso, após cumpridas todas as exigências legais, comprovar a correta declaração em GFIP, nos termos dos itens 8.5.3 e seguintes, do Manual da GFIP/SEFIP, aprovado pela IN MPS/SRP Nº 11, de 25/04/2006 e alterações, para demonstrar/comprovar que tais recolhimentos pudessem ser apropriados, no presente.

Ocorre que a Recorrente não apresentou tais elementos, por completo, e principalmente não comprova a declaração na GFIP, das reclamatórias trabalhistas, portanto, não pode ser acolhida a sua pretensão.

Do Código de pagamento 2631 e 2640 – Contribuição Retida sobre NF/Fatura da Prestação.

Os códigos de pagamentos 2631 e 2640 se referem a recolhimentos realizados a título de contribuição retida sobre Nota Fiscal/Fatura da empresa prestadora de serviço.

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 subseqüentes, 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 subseqüente 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 indevidos 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 n° 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 n° 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. 6° da Lei n° 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 n° 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, os autos dão conta que a Recorrente deixou de apresentar parte dos documentos acima mencionados, tanto que a não apresentação das Notas Fiscais e Contratos de prestação de Serviços, assim como o envio de GFIPs com Erros de Campos,

motivou a sua autuação por descumprimento de obrigação acessória, através dos Autos de Infração nºs 51.017.687-9 e 51.017.686-0, constantes do Processo nº 11080-727.674/2012-71.

Por sua vez, verifica-se nos autos que a autoridade fiscal apropriou os documentos apresentados, conforme consta no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA, fls.06/09, nos termos das normas que tratam a matéria, não cabendo, portanto, nenhum reparo no procedimento adotado.

Além disso, conforme consta da decisão colegiada de primeira instância administrativa, e não devidamente rebatido em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte limita-se a informar genericamente que os valores constantes do parcelamento realizado deveriam ser abatidos, sem contudo apresentar qualquer elemento que permitisse identificar tal parcelamento, assim como não apresenta qualquer demonstrativo apontando os valores e a origem nele declarado, ou seja, não apresenta qualquer prova a respeito.

Do juros e da multa aplicada.

A Recorrente insiste que seja revisto o percentual de multa e juros aplicado, por não retratar a legislação aplicável à época.

Todavia, sem razão.

Com o advento da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, as regras para aplicação de multa decorrente do não recolhimento de contribuições previdenciárias e também pela ausência de entrega de GFIP, ou entrega em atraso ou com omissão/incorreção, foram modificadas em razão das alterações promovidas na Lei nº 8.212/91.

A partir da publicação da referida Medida Provisória ficaram revogados os §§ 1º e 3º a 8º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, o artigo 35 recebeu nova redação, e foram incluídos os artigos 32-A e 35-A. Assim, atualmente, a Lei nº 8.212/91 dispõe:

> *Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*
>
> *I – de R$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*
>
> *II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*
>
> *§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo*

final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

E a Lei nº 9.430/96 determina:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subseqüente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

> *§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*
>
> *§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Tem-se, ainda, o disposto no inciso II, alínea "c", do artigo 106 do Código Tributário Nacional:

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

Acrescenta-se que, com o intuito de regular a aplicação das inovações trazidas pela citada Lei nº 11.941/09, mormente quanto ao entendimento e comparação para fins da mencionada retroação benéfica, foi editada a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/09, que determina, em seu art. 3º:

> *Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.*
>
> *§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.*

Tendo em vista o disposto no inciso II, do artigo 106 do CTN, a multa de ofício de 75% é aplicável, ainda, às competências anteriores a 12/2008, se resultar em aplicação de penalidade mais benéfica em comparação com as multas (de mora, pelo descumprimento da obrigação principal, mais, multa punitiva, pelo descumprimento da obrigação acessória) então vigentes.

Ressalte-se que, a partir da Medida Provisória nº 449, a multa de 75% substituiu as multas aplicadas anteriormente, quais sejam: a de mora, pelo descumprimento da obrigação principal (24%), e a multa punitiva pelo descumprimento das obrigações acessórias relacionadas a GFIP. Desse modo, havendo lançamento de ofício de contribuições não declaradas, deve-se comparar as multas por competência, visto que a GFIP é documento declaratório de fatos geradores/contribuições entregue mensalmente.

Compulsando os autos (fl. 40), verifica-se que a Autoridade Fiscal, em estrito cumprimento no seu dever funcional que lhe é imposto, aplicou o percentual de multa e juros, nos termos da legislação de regência, aplicando-se, inclusive, a mais benéfica para o contribuinte, no caso da competência 01/2008.

Vale lembrar que, não recolhendo no momento oportuno, deve o contribuinte arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência, haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com as suas obrigações fiscais.

Por sua vez, a multa foi aplicada nos termos da Lei nº 8.212/91, artigo 35-A (combinado com o art.44, inciso I da Lei n° 9.430, de 27/12/96), ambos com redação da MP. 449 de 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, devendo ser mantida integralmente.

Logo, mantenho inalterada a decisão recorrida.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário, para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.