



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.725555/2020-40
ACÓRDÃO	2201-012.219 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MHB LOGISTICA E TRANSPORTES EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/07/2018

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no artigo 142 do CTN e presentes os requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

É devida a contribuição patronal incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a segurados empregados e contribuintes individuais.

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. INEXISTÊNCIA DE LIMITE.

A partir da entrada em vigor do artigo 1º, inciso I do Decreto-Lei nº 2.318 de 1986 o recolhimento das contribuições parafiscais devidas pela empresa e destinadas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros) não está submetido ao limite máximo de vinte salários mínimos.

DECISÕES DEFINITIVAS DE MÉRITO PROFERIDAS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. APLICAÇÃO DO ARTIGO 98 DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Tal vedação fica afastada no caso de decisões transitadas em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO CONDUTAS PREVISTAS NOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI Nº 4.502 DE 1964. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689 DE 2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689 de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em função da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 3.097/3.118) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 05 (fls. 3.070/3.081), que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado nos autos de infração abaixo discriminados, lavrados em 14/09/2020, acompanhados do: Relatório Fiscal (fls. 40/49); Anexo I - Valores Declarados em GFIP (fl. 51); Anexo II - Contribuições Previdenciárias Devidas (fl. 52) e Anexo III - Contribuições Terceiros Devidas (fl. 53):

- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 5.623.133,56, já acrescidos de juros de mora (calculados até 09/2020) e multa proporcional (passível de redução), concernente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social, destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de

incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados (fls. 02/14) e

- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS, no montante de R\$ 1.433.019,28, já acrescidos de juros de mora (calculados até 09/2020) e multa proporcional (passível de redução), referente às contribuições devidas ao Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação (FNDE), ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (SENAT), ao Serviço Social do Transporte (SEST) e ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas aos empregados (fls. 15/39).

Do Lançamento

Adoto para compor o presente relatório o seguinte excerto do acórdão recorrido (fls. 3.072/3.073):

(...)

2. De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 40/49, os valores que integram o presente Auto referem-se às contribuições previdenciárias patronais devidas pela empresa incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados, mais a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e às devidas a outras entidades e fundos - Terceiros.

3. Através do Ato Declaratório nº 16, de 26 de setembro de 2018, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Nova Iguaçu, fls. 109, o contribuinte foi excluído da sistemática do Simples com efeitos a partir de 01/2015, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido da Lei Complementar nº 123/2006 pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes, o que abrange todo o período objeto de procedimento fiscal.

4. Os fatos geradores das contribuições previdenciárias que fazem parte deste processo referem-se aos pagamentos de remunerações aos segurados empregados, destinados a retribuir o trabalho, que não foram integralmente oferecidos à tributação previdenciária pelo fato de a empresa ter se declarado na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP como optante pelo Simples, nas competências de 01/2016 a 07/2018.

5. As verbas remuneratórias pagas aos segurados empregados sobre as quais incidem as contribuições sociais para fins de custeio da Seguridade Social foram apuradas com base nas GFIP's corroboradas com os valores registrados na contabilidade e nas folhas de pagamento, discriminadas no Anexo I - "Valores declarados em GFIP".

6. Foi aplicada multa qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), nas competências 04/2016 a 07/2018, em razão da sonegação das contribuições patronais efetivamente devidas, de acordo com o art. 35-A da Lei nº 8.212/91 c/c art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 15/09/2020 (fl. 3.039) e apresentou impugnação em 14/10/2020 (fls. 3.046/3.067), com os seguintes argumentos, extraídos do acórdão recorrido (fls. 3.073/3.074):

(...)

7. O contribuinte foi cientificado dos Autos de Infração em 15/09/2020, fls. 3038/3039. Em 14/10/2020, apresentou impugnação, de fls. 3046/3067, alegando, em síntese, o que se segue:

7.1. A impugnação foi apresentada tempestivamente.

7.2. A legislação é clara ao delimitar que a incidência das contribuições previdenciárias se dá somente sobre remunerações pagas e não sobre verbas de caráter indenizatório, mas apesar disso, a Receita Federal entendeu pela incidência no caso em tela, em que sequer especificou as verbas sobre as quais estaria aplicando as contribuições, cerceando o direito de defesa da Impugnante.

7.3. Expõe sobre o vale transporte, auxílio-acidente, auxílio-doença, ajuda de custo (pagamento feito ao trabalhador para custeio de despesas eventuais, que ocorrem, por exemplo, nos casos de mudança, viagens e etc), aviso prévio indenizado e afirma que se tratam de verbas indenizatórias sobre as quais não deve incidir contribuição previdenciária.

7.4. A Contribuição para o Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT) teve sua gradação definida para o maior percentual, sem que fosse feita qualquer perícia ou mesmo visita in loco na empresa. Os transportes que são feitos não englobam cargas perigosas, mas somente produtos de varejo, não sendo razoável a aplicação da maior alíquota ao passo que o grau de risco é baixo. Mais uma vez, estamos diante de um auto de infração “chutado” em que jamais foi permitido que a empresa Impugnante demonstrasse a utilização de EPIs e o funcionamento da sua atividade para enquadramento do grau de risco. Com isso, a nulidade é absoluta ou, eventualmente, deve ser aplicada a menor alíquota, pois frise-se que a empresa faz transporte de bens do varejo ao consumidor final.

7.5. Explana sobre a criação e finalidade dos Terceiros (SENAC, SENAI, SESC, SESI, SEBRAE, SEST, SENAT, SENAR).

7.6. A lei nº 6.950, em seu artigo 4º, parágrafo único, definiu que os valores máximos devidos pelas empresas acerca das contribuições para terceiros devem

ser limitados a vinte salários-mínimos. Já em 1986, o governo brasileiro produziu o Decreto-Lei 2.318/1986, que em seu artigo 3º passou a prever que para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário-mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981. O referido dispositivo que determina a limitação dos valores das contribuições para Terceiros, conforme se vê, encontra-se plenamente válido e vigente, não havendo motivos para que não seja seguido pela D. Autoridade Fiscal, sendo de rigor, portanto, o reconhecimento do direito da Impetrante de proceder ao recolhimento das exações mencionadas anteriormente com o referido limite da base.

7.7. Afinal, não houve qualquer revogação do limite de 20 (vinte) salários-mínimos para o cálculo das contribuições para terceiros previsto no parágrafo único do artigo 4o da Lei n. 6.950/1981, uma vez que o artigo 3o acima citado apenas dispõe sobre as contribuições sociais devidas pelo empregador diretamente à Previdência Social. Transcreve jurisprudência.

7.8. Diante do exposto, é de se concluir que, alternativamente, ainda que se entenda pela constitucionalidade das contribuições aqui discutidas, considerando-se a fundamentação supra e, ainda, adotando-se os entendimentos adotados nos precedentes das Cortes Superiores, é necessária a limitação das contribuições para o chamado “Sistema S” em 20 salários-mínimos para a Impugnante.

7.9. O Auto de infração não foi instruído com os documentos que orientaram a atuação do Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal. Tendo em vista que sua atuação é vinculada, não devem restar dúvidas que a fundamentação é elemento intrínseco ao procedimento de apuração do crédito tributário. Assim, o auto de infração atacado é nulo de pleno direito, pela clara violação ao contraditório e ampla defesa.

7.10. A lavratura do auto de infração se deu com toda a colaboração do contribuinte que atendeu às intimações com prontidão, não havendo qualquer embaraço, como bem consta no relatório fiscal. Com isso, o agravamento da multa é no mínimo absurdo, cabendo a aplicação da multa normal mínima de 75%, conforme o art. 44, I da L. 9.430/96.

7.11. Insta destacar que em nenhum momento a fiscalização fora obstada ou mesmo dificultada. Todas as informações requeridas foram entregues. Ou seja, percebe-se claramente o interesse do contribuinte em solucionar o equívoco, colaborando direta e ativamente com o Fisco. A mens legis da multa é punir aquele que deliberadamente dificulta, prejudica e omite dados da fiscalização, o que não ocorreu no caso concreto, restando claro o direito da Impugnante à intimação para comprovação daquilo que a Receita Federal entendeu ser omissão de Receita.

7.12. Não se está discutindo se a multa é devida ou não, mesmo porque a precária redação do mencionado dispositivo busca punir inclusive aquele que agiu com erro, sem dolo e sem intenção de fraudar. Contudo, a mencionada redação fala da

imposição de multa sobre o montante que houve carência de pagamento, ora, se estamos diante de incorreção contábil e nas declarações o procedimento a ser adotado pela Receita Federal seria a correção de ofício com a consequente punição adequada que não está. Transcreve jurisprudência.

7.13. Diante do Exposto, requer que seja dado provimento à Impugnação, com vistas à anulação do Auto de Infração, por ausência de imposição específica, bem como cerceamento de defesa.

7.14. Caso tal pedido não seja aceito, que seja aplicado o teto às contribuições para terceiros, seja reduzida a multa ao passo que não houve qualquer infração e que seja afastada a contribuição previdenciária sobre as verbas indenizatórias, bem como reduzido o percentual do GILRAT, tendo em vista que a autoridade fiscal arbitrou o maior valor sem qualquer fundamento legal ou fático.

(...)

Da Decisão da DRJ

A 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 05, em sessão de 09 de fevereiro de 2021, no acórdão nº 105-002.925 (fls. 3.070/3.081), julgou o lançamento procedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 3.070/3.071):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/07/2018

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade quando os elementos constantes nos autos são suficientes para informar ao contribuinte os procedimentos adotados para se chegar ao montante das contribuições lançadas, garantindo o exercício pleno do direito de defesa.

GFIP. DÍVIDA. CONFISSÃO.

As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

CONTRIBUIÇÃO PARA O GILRAT. GRAU DE RISCO.

A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho tem alíquota variável (1%, 2% ou 3%) e deve ser calculada com base na atividade preponderante declarada em GFIP, aplicando-se o grau risco determinado para a atividade pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas-CNAE, constante do Anexo V, do Decreto nº 3.048/99 - RPS.

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. LIMITE PREVISTO NO ART. 4º DA LEI Nº 6.950/81. INAPLICABILIDADE. DISPOSITIVO REVOGADO PELO DECRETO-LEI Nº 2.318/86. TÉCNICA LEGISLATIVA.

O art. 4º da Lei nº 6.950/81 foi integralmente revogado pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318/86. Os parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput.

Não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. CABIMENTO.

É cabível a qualificação da multa de ofício pela verificação da sonegação tributária, fraude e/ou conluio.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 22/03/2021 (AR de fl. 3.094) e interpôs recurso voluntário em 12/04/2024 (fls. 3.097/3.118), repisando os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

1. DA TEMPESTIVIDADE
2. DOS FATOS APURADOS PELA AUTORIDADE FISCAL
3. DO MÉRITO
 - 3.1. DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
 - 3.2. DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE O RISCO AMBIENTAL – GILRAT.
 - 3.3. DAS CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS – APLICAÇÃO DO TETO
 - 3.4. DO CERCEAMENTO DE DEFESA
 - 3.5. APLICAÇÃO DE MULTA DE 75% (ARTIGO 44, I, §1º DA L. 9.430/96)
4. DOS PEDIDOS

Diante do Exposto, vimos requerer que seja dado provimento ao presente recurso, com vistas à anulação do presente Auto de Infração, por ausência de imposição específica, bem como cerceamento de defesa.

Caso tal pedido não seja aceito, que seja aplicado o teto às contribuições para terceiros, seja reduzida a multa ao passo que não houve qualquer infração e que seja afastada a contribuição previdenciária sobre as verbas indenizatórias, bem como reduzido o percentual do GILRAT, tendo em vista que a autoridade fiscal arbitrou o maior valor sem qualquer fundamento legal ou fático.

O presente processo compôs lote sorteado a esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, no recurso voluntário o Recorrente repisa os mesmos argumentos da impugnação, aduzindo: (i) a não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas não remuneratórias; (ii) a gradação do GILRAT foi definida para o maior percentual, sem que fosse feita qualquer perícia ou mesmo visita *in loco* na empresa (iii) contribuição de terceiros – fundamento constitucional e jurisprudência dos tribunais superiores – limitação a 20 salários mínimos vigentes; (iv) cerceamento de defesa – nulidade do auto de infração por não atender ao disposto no ordenamento jurídico porque não permite ao contribuinte precisar exatamente a infração cometida e (v) aplicação da multa de 75% (artigo 44, I, § 1º da Lei nº 9.430 de 1996).

A autoridade julgadora de primeira instância rechaçou tais argumentos do Recorrente e, por não merecerem qualquer reparo e por concordar com os fundamentos adotados, reproduzidos abaixo (fls. 3.075/3.079), utilizo-os como razões de decidir no presente voto, tendo em vista o teor do artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

(...)

9. Aduz o Impugnante ser nula a autuação por cerceamento ao seu direito de defesa por inexistir a especificação das verbas sobre as quais estaria aplicando as contribuições previdenciária e por o Auto de Infração não estar instruído com os documentos que orientaram a atuação do Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal.

10. Cabe ressaltar que o processo administrativo-fiscal de exigência de crédito tributário referente às contribuições previdenciárias é regido pelo Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre a nulidade dos atos nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

11. O ato administrativo de lançamento deve ser anulado quando for lavrado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. No presente caso, o

Auto de Infração foi emitido por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e reveste-se de todas as formalidades legais previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

12. O contribuinte pode até não concordar com os motivos alegados, mas, ao ler o Auto de Infração, encontra elementos suficientes para compreender o raciocínio levado a cabo pela fiscalização.

13. O Relatório "DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL" informa quais contribuições foram cobradas e o enquadramento legal da infração, no caso, a fundamentação legal das contribuições lançadas. Além disso o Relatório Fiscal dos Autos de Infração descreve os fatos concretos. O Demonstrativo de Apuração informa, por competência, a base de cálculo, a alíquota, o valor devido e a multa aplicada. O Demonstrativo de Multa e Juros de Mora informa por competência, o vencimento da obrigação, a contribuição lançada, o percentual de multa e o seu valor, o percentual de juros e seu valor, a totalização e o enquadramento legal do vencimento do tributo, da multa e dos juros de mora.

14. A base de cálculo dos segurados empregados foi apurada por meio das GFIP entregues pelo próprio Impugnante, conforme informado no Relatório Fiscal:

24. As verbas remuneratórias pagas aos segurados empregados sobre as quais incidem as contribuições sociais para fins de custeio da Seguridade Social foram apuradas com base nas GFIP's corroboradas com os valores registrados na contabilidade e nas folhas de pagamento, discriminadas no **Anexo I - "Valores declarados em GFIP"**.

15. Trata-se, portanto, de lançamento sobre a base de cálculo declarada em GFIP pela Impugnante e as informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento, na forma do art. 225, §1º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. Logo, o Contribuinte tem conhecimento das verbas que foram incluídas em sua declaração em GFIP, não havendo se falar em cerceamento do direito de defesa.

16. Ao contrário do quanto afirmado na Impugnação, os autos encontram-se devidamente instruídos com os documentos que orientaram a atuação da Autoridade Fiscal: Informações das bases de cálculo constantes das GFIP e extraídas dos sistemas informatizados da RFB, fls. 3016/3017; Amostragem de Notas Fiscais, fls. 152/401; Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais - DEFIS, fls. 402/407; PGDAS-D, fls. 408/416; Escrituração Contábil Fiscal - ECF, fls. 417/2809; DCTF, fls. 2810/2948; Balancetes, fls. 2949/2959; Descrição de cargo dos trabalhadores nas Folhas de Pagamento, fls. 2960/3015; Telas do CCORGFI, fls. 3018/3025; DAS, fls. 3026/3027; etc. Deste modo, não há como acolher o pedido de nulidade por cerceamento ao direito de defesa.

17. Como já exposto, o presente Auto de Infração teve a base de cálculo dos segurados empregados apurada por meio das GFIP. E, caso o contribuinte tivesse incluído verbas indenizatórias na base de cálculo declarada em GFIP, caberia a ele o ônus da comprovação deste fato, bem como a retificação da mesma. É inócua a mera alegação desprovida de provas de que nas bases de cálculo declaradas em GFIP conteriam verbas que teriam natureza indenizatória. Mesmo que a discussão jurídica teórica implicasse na concordância de que alguma das rubricas citadas não integraria, em tese, a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tal conclusão não traria qualquer resultado efetivo para a causa. Isso porque não há nos autos a demonstração do liame entre as rubricas genericamente citadas pelo impugnante e respectivos salários de contribuição declarados em GFIP.

18. A contribuição para o custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos é de 1%, para empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes seja considerado leve, 2% para aquelas cujo risco seja considerado médio e 3% para aquelas cujo risco seja considerado grave, nos termos do artigo 22, inciso II da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, e Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998.

19. De acordo com o Parecer PGFN/CRJ nº 2.120, de 10 de novembro de 2011, considera-se preponderante a atividade que ocupa, em cada estabelecimento, individualizado por seu CNPJ, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

20. O §4º do art. 202, do RPS/99, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, estabelece que o rol de atividades econômicas e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V do citado Regulamento.

21. De acordo com o disposto nos §§5º e 6º, do mesmo dispositivo regulamentar, o enquadramento no correspondente grau de risco é feito mensalmente pela empresa e passível de revisão pelo Fisco.

22. Todavia, é cediço que o código CNAE preponderante, informado em campo específico da GFIP, é o que determina o enquadramento no grau de risco, previsto no Anexo V do Regulamento da Previdência Social - RPS, bem como a alíquota GILRAT aplicável ao estabelecimento, conforme preconiza o §13 do art. 202 do RPS/99. Explicita a Instrução Normativa RFB nº 971/2009 na redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são:

(...)

II - para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art. 57, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

- a) 1% (um por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave;

(...)

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, que foi reproduzida no Anexo I desta Instrução Normativa, obedecendo às seguintes disposições: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

- a) a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)
- b) a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica, simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tem o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)
- c) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento, na forma da alínea “b”, exceto com relação às obras de construção civil, para as quais será observado o inciso III deste parágrafo. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)
- d) os órgãos da Administração Pública Direta, tais como Prefeituras, Câmaras, Assembleias Legislativas, Secretarias e Tribunais, identificados

com inscrição no CNPJ, enquadrar-se-ão na respectiva atividade, observado o disposto no § 9º; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

e) a empresa de trabalho temporário enquadrar-se-á na atividade com a descrição "7820-5/00 Locação de Mão de Obra Temporária" constante da relação mencionada no caput deste inciso; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

II - considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, no estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que na ocorrência de mesmo número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em atividades econômicas distintas, será considerada como preponderante aquela que corresponder ao maior grau de risco; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

(...)

IV - verificado erro no autoenquadramento, a RFB adotará as medidas necessárias à sua correção e, se for o caso, constituirá o crédito tributário decorrente. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

23. No caso concreto, a Autoridade Fiscal reviu o enquadramento do CNAE preponderante declarado pelo contribuinte em GFIP, conforme informado no Relatório Fiscal dos Autos de Infração nos seguintes termos:

5. Os estabelecimentos ativos ao longo do período objeto do procedimento fiscal são 09.XXX.XXX/0001-20 (São João de Meriti) e 09.XXX.XXX/0003-92 (Pinheiral), cujos CNAEs preponderantes, declarados na RFB, foram 7719-5-99 (locação de outros meios de transporte não especificados anteriormente, sem condutor) e 52117-99 (depósitos de mercadorias para terceiros, exceto armazéns gerais e guarda-móveis armazenagem) respectivamente, em concordância com a 5ª e 6ª Alteração Contratual, datadas de 11/04/2016 e 30/01/2018.

6. Verificou-se que no Programa Gerador de Documentação de Arrecadação do Simples Nacional - Declaração - PGDAS-D consta **apenas** o período de apuração de **01/2016 a 03/2016** e que a receita informada refere-se a atividade de prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual de carga e de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, autorizados no § 5º-E do art. 18 da Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006

(...)

13. Verificou-se o enquadramento incorreto do CNAE preponderante, o qual tanto da matriz quanto da filial seria 49302-02 (Transporte rodoviário

de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional). Tal conclusão deve-se aos seguintes fatos:

- A atividade de transporte rodoviário de carga é a que consta no PGDAS;
- As notas fiscais de prestação de serviço apresentadas têm como tomadores de serviço Via Varejo S.A (Nova Casa Bahia) ou a WLOG Logística Ltda (cujo um dos sócios é a Via Varejo), apresetando (*sic*) como **CFOP 5353 - prestação de serviço de transportes de carga a estabelecimento comercial**. Independente do tomador, os serviços prestados seriam de transporte (*sic*) de cargas tendo como remetente sempre a Via Varejo S.A;
- Tanto nas Folhas de Pagamento da matriz quanto da filial, a maioria dos empregados exercem os cargos de ajudante de caminhão seguido de motorista de caminhão, o que ratifica as informações em GFIPs, cujos CBO's seriam trabalhadores de cargas e descargas de mercadorias e motoristas de veículos de cargas em geral.
- **Em esclarecimentos por escrito**, o contribuinte afirma que foi informado em GFIP o código FPAS 612, pois a real operação e atividade exercida pelo contribuinte seria o transporte rodoviário de cargas.

14. O fato de o CNAE 4930-2/02 ser o correto, a princípio, não excluiria o contribuinte do Simples, uma vez que esta atividade pode ser tributada com base no Anexo III da Lei Complementar nº 123/2006.

(...)

26. Pelo exposto, considerou como correta a Classificação Nacional de Atividades Econômicas - 49302-02 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional, para a qual corresponde a alíquota RAT (Risco Ambiental do Trabalho) de 3,00% e a alíquota para os terceiros de 5,8%.

27. O FAP afere o desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade econômica, relativamente aos acidentes de trabalho ocorridos num determinado período. O FAP consiste em um multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000) e que será aplicado com quatro casas decimais sobre a alíquota RAT.

28. O valor relativo ao FAP do contribuinte para os anos de 2016 a 2018, disponível no sítio do Ministério da Previdência Social - MPS na Internet, juntamente com as respectivas ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a verificação, por parte da empresa, do seu desempenho dentro da sua Subclasse da CNAE, calculados segue discriminados abaixo com o respectivo RAT ajustado.

Ano	/0001-20		/0003/-92	
	FAP (A)	RAT ajustado FAP ajustado (B) = 3% x (A)	FAP (C)	RAT ajustado (D) =3%x(C)
2016	1,0976	3,2928	0,9247	2,7741
2017	1,0402	3,1206	0,9655	2,8965
2018	0,9588	2,8764	0,5	1,5

24. Assim, os documentos entregues pelo Contribuinte à Auditoria Fiscal são suficientes para elucidar que a atividade preponderante da empresa, tanto da matriz quanto da filial, enquadra-se no CNAE 49302-02 (Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional) ao qual corresponde um grau de risco grave com alíquota de 3%, conforme o Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. Logo, desnecessária qualquer realização de perícia ou visitação in loco da empresa.

25. Destaque-se a utilização de EPIs não altera a alíquota do GILRAT, mas tão somente o adicional (*sic*) de alíquota do GILRAT para financiamento da aposentadoria especial de 25 anos, 20 anos e 15 anos, no caso de exposição a agentes nocivos a saúde, adicional este que não é objeto dos presentes autos.

26. Desta forma, corretamente lançada a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT).

(...)

Em complemento aos fundamentos acima, em relação à alegação da necessidade de realização de perícia aduzida pelo contribuinte, convém trazer à colação o teor da Súmula CARF nº 163:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Em vista das considerações acima, nada a prover neste tópico.

Limite Máximo da Base de Cálculo da Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos (Terceiros).

Após tecer considerações sobre os atos normativos e legais acerca do limite da base de cálculo das contribuições previdenciárias destinadas a terceiros, o contribuinte afirma não

haver qualquer dispositivo no ordenamento jurídico que expressa ou tacitamente revogue os efeitos da Lei nº 6.950 de 1981 especificamente no que se refere às contribuições a terceiros, de modo que esta deve produzir seus efeitos.

Relata que a autoridade fiscal não reconheceu a aplicabilidade do limite imposto pelo artigo 4º da referida Lei nº 6.950 de 1981¹.

Colacionou jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pela aplicabilidade do limite estabelecido na lei.

A decisão recorrida rechaçou os argumentos do Recorrente sob os seguintes fundamentos (fls. 3.080/3.081):

(...)

27. A alegação de que o limite máximo da base de cálculo (salário-de-contribuição), previsto no artigo 4º da Lei nº 6.950, de 1981 (20 vezes o maior salário-mínimo), continuaria válido em relação às contribuições para Terceiros, pelo fato do artigo 3º do Decreto-lei nº 2.318, de 1986, tê-lo afastado apenas para efeito de cálculo das contribuições previdenciárias da empresa, não pode prosperar.

28. A Lei nº 6.950, de 1981, alterou a Lei nº 3.807, de 1960, fixou limite máximo do salário de contribuição previsto na Lei nº 6.332, de 1976, e deu outras providências. No art. 4º, a mencionada lei estabelecia:

Art 4º - O limite máximo do salário de contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

29. Como se vê, naquele momento, a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições arrecadadas para terceiros restou limitada ao valor correspondente a 20 vezes o maior salário mínimo vigente no País. Os Impugnantes sustentam que esse limitador permanece vigente com relação às contribuições para outras entidades e fundos.

30. Contudo, o art. 4º da Lei nº 6.950, de 1981, foi revogado pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318, de 1986, que assim dispôs:

Art 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o

¹ **LEI Nº 6.950, DE 04 DE NOVEMBRO DE 1981.** Altera a Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960, fixa novo limite máximo do salário-de-contribuição previsto na Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, e dá outras providências.

Art 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

salário mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

31. Com efeito, a limitação de 20 salários mínimos, prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950, foi revogada juntamente com o caput do artigo 4º, pelo Decreto-Lei 2.318/86, pois não é possível subsistir em vigor o parágrafo, estando revogado o artigo correspondente. Os parágrafos constituem uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput ou, como anotado por Arthur Marinho, "(...) parágrafo sempre foi, numa lei, disposição secundária de um artigo em que explica ou modifica a disposição principal". (Marinho, Arthur de Souza. Sentença de 29 de setembro de 1944, in Revista de direito administrativo. vol I, p. 227). Esta também é a posição de Pinheiro, Hesio Fernandes. Técnica legislativa. 1962. P. 100.

32. Outro motivo que corrobora com a ausência de limitação é o princípio da generalidade da tributação, segundo o qual esta deve recair em relação à integralidade dos valores pagos aos empregados, salvo disposição legal em sentido contrário. E não havendo disposição legal expressa em vigor limitando o valor do salário de contribuição, mormente na legislação específica que regulamenta as respectivas exações, a insurgência do Impugnante neste particular improcede.

33. Diante do exposto, portanto, fica evidente que não pode prosperar a argumentação no sentido de ser aplicável à base de cálculo das contribuições para outras entidades e fundos o limite previsto no art. 4º da Lei nº 6.950/81.

34. Além disso, o art. 94 da Lei nº 8.212, de 1991, determinou a aplicação às contribuições para outras entidades e fundos das mesmas regras aplicáveis as contribuições previdenciárias, nela previstas. Assim, o advento da citada lei tornou superada eventual dúvida quanto à base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos:

Art. 94. O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS poderá arrecadar e fiscalizar, mediante remuneração de 3,5% do montante arrecadado, contribuição por lei devida a terceiros, desde que provenha de empresa, segurado, aposentado ou pensionista a ele vinculado, aplicando-se a essa contribuição, no que couber, o disposto nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997).

35. O mesmo encontra-se atualmente disposto na Lei nº 11.457/(sic)

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei (sic) se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

(...)

§ 2º O disposto no **caput** deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

§ 3º As contribuições de que trata o **caput** deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

36. Entendo, por conseguinte, não assistir razão à impugnante quanto ao pleito para limitação da base de cálculo das contribuições para outras entidades e fundos ao limite mensal de vinte salários mínimos.

(...)

Ainda que a decisão recorrida deva ser mantida pelos seus próprios fundamentos, convém acrescentar que a questão se encontra na Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no rito dos recursos repetitivos (Tema 1.079), a fim de uniformizar o entendimento jurisprudencial acerca da definição se o limite máximo de 20 salários mínimos é aplicável para a base de cálculo de contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros². Foram afetados pelos ministros os Recursos Especiais (REsp) nº 1.898.532/CE e 1.905.870, sendo que a questão submetida a julgamento no Tema 1.079 é a seguinte:

"Definir se o limite de 20 salários mínimos é aplicável à apuração da base de cálculo de "contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros", nos termos do artigo 4º da Lei 6.950/1981, com as alterações promovidas em seu texto pelos artigos 1º e 3º do Decreto-Lei 2.318/1986".

No julgamento do REsp nº 1.898.532/CE ocorrido em 13/03/2024, cujo acórdão foi publicado no DJe em 02/05/2024, a tese firmada foi a seguinte:

Tese Firmada:

- i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;
- ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e
- iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;

² Tendo em vista a existência de julgamentos, tanto no sentido da revogação tácita do artigo 4º da Lei nº 6.950 de 1981, quanto no sentido de que a revogação foi apenas do "caput" do dispositivo

iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, 1, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

Modulação de efeitos:

A Ministra Relatora Regina Helena Costa lavrou o acórdão consignando o seguinte: "(...) Assim, proposta a superação do vigente e específico quadro jurisprudencial sobre a matéria tratada (*overruling*), e, em reverência a estabilidade e à previsibilidade dos precedentes judiciais, impõe-se, em meu sentir, modular os efeitos do julgado tão-só com relação às empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do presente julgamento, obtendo pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão." (trecho do Acórdão publicado no DJe de 2/5/2024).

Não obstante o entendimento trazido pela autuada, a tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) se mostra contrária àquela defendida pelo contribuinte, no sentido de que as contribuições parafiscais não estão submetidas ao teto de vinte salários mínimos.

De se ressaltar que, embora com o julgamento tenha sido firmada tal tese, ainda não existe até a presente data decisão definitiva transitada em julgado proferida na esfera judicial.

Por fim convém ponderar que o artigo 26-A do Decreto nº 70.235 de 1972³ veda aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. No mesmo sentido dispõe o artigo 98 do Regimento Interno do CARF (RICARF)⁴, a vedação aos membros das turmas de julgamento do CARF

³ **DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.** Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

⁴ **PORTARIA MF Nº 1634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023.** (Publicado(a) no DOU de 22/12/2023, seção 1, página 55). Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF. afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto. Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

de afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, se restringe, dentre outras, às decisões definitivas de mérito proferidas do Supremo Tribunal Federal (STF) ou pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de recursos repetitivos.

Em vista dessas considerações, resta concluir-se, não merecer acolhimento os argumentos do Recorrente neste ponto.

Da Multa de Ofício.

O Recorrente aduz que não há justificativa para o agravamento da multa pois houve colaboração do contribuinte, atendendo às intimações com prontidão, cabendo a aplicação da multa normal mínima de 75%.

Relata ter informado o que de fato ocorrera, devendo a fiscalização efetivamente comprovar que o intuito deste era a omissão de receita, e não aquilo que fora fundamentado e informado.

Afirma não ser razoável aceitar como justificativa para autuar o Impugnante como incurso na prática da omissão de receita pela simples vontade da Administração.

Conforme se extrai do Relatório Fiscal, cujo excerto segue abaixo reproduzido, foi a seguinte circunstância que ensejou a qualificação da multa majorada (fls. 47/48):

(...)

II.6 Multas por descumprimento de obrigação principal

34. Coma publicação da MP nº 449, as multas por descumprimento de obrigação principal passaram a serem reguladas pelo art. 44 da Lei 9.430/96, conforme orientação prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, com redação dada por aquela MP. Consequentemente, nos casos de lançamento de ofício, a multa a ser aplicada sobre as contribuições sociais, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e declaração inexata, passou a ser de 75%.

II.7 Multa qualificada

35. A MHB incorreu na penalidade prevista no art. 44, §1º, da Lei nº9.430/96 com a redação dada pela art. 14 da Lei nº11.488/2007, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64, uma vez que desde 01/04/2016 havia sido excluída do Simples por comunicação obrigatória feita pelo próprio contribuinte e mesmo assim continuou a colocar o código 2 em GFIP como se optante do regime diferenciado o fosse.

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

36. Nos seus esclarecimentos por escrito, datado de **12/06/2019**, confirma que ao colocar o código 2 em GFIP o fez de forma consciente com a finalidade de recolher apenas as contribuições descontadas dos segurados e assim omitir as demais contribuições devidas ao fisco. **Além disto, confirma em 15/06/2020 que a MHB foi excluída do Simples em 01/04/2016 em vista do seu faturamento.**

37. Desta forma, o percentual da multa foi dobrado (150%) em atendimento a legislação supracitada, nas competências de 04/2016 a 07/2018.

(...)

Reproduzo os fundamentos da decisão recorrida sobre o tema (fl. 3.081):

(...)

37. Foi aplicada a Multa de Ofício, de acordo com o artigo 35-A, da Lei nº 8.212/1991, incluído pela Lei nº 11.941/2009, que determina, nos casos de lançamento de ofício, a aplicação do disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Contudo, desde 01/04/2016 a empresa havia sido excluída do Simples por comunicação obrigatória feita pelo próprio contribuinte e mesmo assim continuou a colocar o código 2 em GFIP como se optante do regime diferenciado o fosse. Nos seus esclarecimentos por escrito, datado de 12/06/2019, fls. 61, a Impugnante confirma que ao colocar o código 2 em GFIP o fez de forma consciente com a finalidade de recolher apenas as contribuições descontadas dos segurados, uma vez que a empresa não estava com recursos para fazer o recolhimento da parte patronal. Além disto, confirma em 15/06/2020, fls. 62, que a MHB foi excluída do Simples em 01/04/2016 em vista do seu faturamento. Assim, não há como não deixar de enquadrar os fatos apurados na definição de sonegação contida no art. 71 da Lei nº 4.502/64. Dessa maneira, a multa de ofício de que trata o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, foi regularmente qualificada (150%), como previsto no § 1º do artigo citado.

(...)

Inicialmente convém ressaltar que o presente caso não se trata de agravamento da multa de ofício cuja previsão encontra-se no § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, como relatado pelo Recorrente, mas sim da majoração da multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, cuja previsão encontra-se no § 1º do referido artigo, a partir do mês de 04/2016, em razão do contribuinte admitir ter informado “a GFIPS como Simples Nacional para pode fazer o recolhimento da GPS parte retida dos empregados, uma vez que a empresa não estava com recursos financeiros para fazer o recolhimento da parte patronal (...)” - (fl. 61).

O motivo ensejador da majoração (qualificação) da multa decorreu da atitude consciente e deliberada do contribuinte, que mesmo sabedor de não estar mais incluído no regime do SIMPLES, continuar a informar as GFIP como se ainda estivesse incluído em tal sistemática de recolhimento de tributos e teve por objetivo, em última análise, de deixar de recolher as contribuições patronais e destinadas a outras entidades e fundos devidas, de modo que não há como ser afastada a aplicação da multa de ofício qualificada lançada.

Cabe, contudo, ser observado no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689 de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996⁵, nos termos do artigo 106, inciso II, “c” do CTN.

Da Doutrina e Jurisprudência.

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Quanto aos entendimentos doutrinários, tem-se que os mesmos não são normas da legislação tributária e, por conta disso, não são de observância obrigatória.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em rejeitar a preliminar arguida e no mérito em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em função da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos

⁵ **LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)