



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720149/2015-85
ACÓRDÃO	2101-003.248 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAIORH CONSULTING LTDA EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 - APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

GFIP RETIFICADORA. NECESSIDADE DE REPETIÇÃO DAS INFORMAÇÕES REFERENTES AOS FATOS GERADORES DECLARADOS NA GFIP ORIGINAL.

Conforme o Manual da GFIP, ao se proceder a retificação da declaração, deve se levar em conta que os fatos geradores declarados inicialmente devem ser repetidos na GFIP retificadora, sob pena de serem excluídos por não constarem na nova declaração.

BASE DE CÁLCULO. IMPUGNAÇÃO DOS VALORES APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO. NECESSIDADE DE APONTAR PRECISAMENTE EVENTUAIS INCORREÇÕES.

Em se tratando de crédito tributário cuja base de cálculo tenha sido apurada com base em documentos elaborados pelo sujeito passivo e que estejam em sua posse, cabe ao mesmo o ônus de apontar precisamente eventuais incorreções, não devendo ser acolhidas alegações genéricas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa e Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de processo lavrado pela fiscalização em 18/11/2015 e levado à ciência do sujeito passivo em 30/11/2015 (AR folha 412), incluindo os seguintes Autos-deInfração (AI):

- Debcad 51.082.266-5 – referente às contribuições da empresa incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e trabalhadores temporários, inclusive alíquota SAT/RAT (Lei 8.212/91, artigo 22, I e II), perfazendo o montante de R\$ 2.920.493,02 (dois milhões, novecentos e vinte mil, quatrocentos e noventa e três reais e dois centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício qualificada.

- Debcad 51.082.267-3 – referente às contribuições da empresa incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e trabalhadores temporários, destinadas a outras entidades e fundos – Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), perfazendo o montante de R\$ 645.389,44 (seiscentos e quarenta e cinco mil, trezentos e oitenta e nove reais e quarenta e quatro centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício qualificada.

Trata-se de valores não declarados nas últimas GFIP de cada competência/CNPJ exportadas pela autuada. A fiscalização, às fls. 74, assim relatou a apuração dos fatos geradores:

Nestes levantamentos constam remunerações e contribuições de segurados empregados extraídas das Folhas de Pagamento apresentadas à fiscalização por meio de arquivos digitais (MANAD) e não declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP's, de situação 'Exportada', transmitidas à Receita Federal até a data da ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF (15/06/2015).

Na planilha Anexo 1 – 'DIFERENÇAS DE BASES DE CÁLCULO EM FOLHAS DE PAGAMENTO X GFIP STATUS 1 – EXPORTADA', relacionamos os valores constantes da Folhas de Pagamento apresentadas à fiscalização em divergência com os valores declarados na última GFIP transmitida (situação EXPORTADA).

A multa de ofício foi qualificada tendo sido lavrada Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP, conforme também relatado:

“5.3 Conforme Art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/1996, a multa de ofício é duplicada – $75\% \times 2 = 150\%$ - qualificação da multa correlacionada com o item 9 deste relatório – DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS” (Relatório Fiscal - fl. 76)

9. DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS A fiscalização verificou que o contribuinte, no exercício de 2011; transmitiu inúmeras GFIP's mensais à base de dados da Receita Federal, totalizando neste período a soma de 279 GFIP's (detalhadas no ANEXO 4). Considerando a existência de dois FPAS distintos (515 e 655) e de 4 estabelecimentos, o número de GFIP's válidas – situação exportada em todo o período anual deveria ser igual a 104 ($=13 \times 2 \times 4$).

A não declaração em GFIP's (de situação exportada) de diversas remunerações de segurados empregados, verificadas em Folhas de Pagamento (vide ANEXO 1), bem como a prática reiterada do envio de várias GFIP's substituídas por outras (vide ANEXO 4) implicou na redução da contribuição previdenciária e da contribuição social declarada à Receita Federal, impossibilitando a cobrança automática destes valores via sistemas internos.

A redução de contribuição previdenciária e contribuição social mediante omissão de informação em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP, configuram, em tese, a prática de crime de sonegação de contribuição previdenciária, conforme artigo 337-A, Inciso, I, Decreto Lei 2.848/40 – Código Penal Brasileiro, e de crime contra a ordem tributária, conforme artigo 1º, inciso I, da Lei 8.137/90, motivos pelos quais foi lavrada a Representação Fiscal para Fins Penais, com

comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis. (Relatório Fiscal – fls. 78).

Da Impugnação:

A atuada apresentou impugnação tempestiva, alegando o seguinte:

- Não existe na legislação de regência (Lei 8.212/91, Decreto nº 3.048/99 e IN RFB 971/2009) qualquer alusão à condição de GFIP EXPORTADA, mostrando-se ilegal a adoção desta condição pela autoridade fiscal para balizar o lançamento. Além disso, o contribuinte não tem acesso ao status de cada GFIP transmitida. Portanto, caracteriza-se a nulidade embasada no artigo 59, II do Decreto nº 70.235/72.

- Defende que as informações que devem ser consideradas são aquelas constantes na última GFIP transmitida e não naquela com status “exportada”, pois, o contribuinte seria penalizado caso a exportação não se efetivasse devido a algum erro sistêmico da RFB.

- Não há comprovação de que as informações consideradas pela fiscalização no Anexo 2 coincidem com aquelas transmitidas pela atuada. Deveria a autoridade fiscal juntar todas as GFIP utilizadas e franquear seu acesso ao contribuinte, no curso do procedimento para eventual manifestação acerca de diferenças.

- Argui nulidade também em decorrência da presença nos autos de elementos estranhos aos Debcads que integram o processo. Reporta-se especificamente ao Relatório de Lançamentos constante na alínea “q” do Item 8 do Relatório Fiscal.

- Descreve as atividades desenvolvidas pela empresa (prestação de serviços – cessão de mão-de-obra no regime de trabalho temporário), o grande volume de informações (em 2011, por exemplo, foram mais de 5.400 segurados) e destaca o dinamismo na contratação/demissão de trabalhadores, o que implica em frequentes retificações de GFIP.

- Insurge-se contra a inclusão na base de cálculo de verbas indenizatórias.

Discorre a respeito de cada uma delas: hora extra, adicionais de insalubridade, periculosidade e noturno.

- A alíquota RAT deveria ser estabelecida de acordo com a atividade desenvolvida por cada tomador de serviços, pois, é nas dependências destes tomadores que os trabalhadores exercem suas atividades. Cabível, portanto, a realização de diligência para verificação das atividades dos tomadores.

- Questiona a “Taxa de 100%” que aparece no Relatório de Lançamentos – RL, a qual não guarda relação com o crédito tributário lançado. Afirma ser necessário a realização de diligência para esclarecimentos a respeito.

- Insurge-se contra a qualificação da multa de ofício, pondo em relevo novamente a atividade que exerce e a grande movimentação de contratações/demissões. Rejeita a existência de dolo, inclusive porque, a atuada franqueou à autoridade fiscal todas as informações relativas às folhas de pagamento e não apenas aquelas

que se referem aos trabalhadores constantes nas GFIP exportadas. Além disso, ainda que em momentos distintos, transmitiu as informações relativas a todos os segurados, não sendo o caso de sonegação ou intuito de fraude. Também menciona a regularidade com as obrigações do FGTS.

Ao final requer sejam acolhidas suas arguições de nulidade, a improcedência do lançamento ante a presença de verbas indenizatórias na base de cálculo, o afastamento das contribuições lançadas sobre estas, diligência para adequação da alíquota RAT, diligência para esclarecimento acerca da Taxa 100% utilizada no Relatório de Lançamentos – RL e o afastamento da qualificação da multa de ofício.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

GFIP RETIFICADORA. NECESSIDADE DE REPETIÇÃO DAS INFORMAÇÕES REFERENTES AOS FATOS GERADORES DECLARADOS NA GFIP ORIGINAL.

Conforme o Manual da GFIP, ao se proceder a retificação da declaração, deve se levar em conta que os fatos geradores declarados inicialmente devem ser repetidos na GFIP retificadora, sob pena de serem excluídos por não constarem na nova declaração.

PROCEDIMENTOS FISCAIS. FASE OFICIOSA. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. OPORTUNIDADE.

Na fase oficiosa os procedimentos que antecedem o ato de lançamento são praticados pela fiscalização de forma unilateral, não havendo que se falar em processo, só se podendo falar na existência de litígio após a impugnação do lançamento.

BASE DE CÁLCULO. IMPUGNAÇÃO DOS VALORES APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO. NECESSIDADE DE APONTAR PRECISAMENTE EVENTUAIS INCORREÇÕES.

Em se tratando de crédito tributário cuja base de cálculo tenha sido apurada com base em documentos elaborados pelo sujeito passivo e que estejam em sua posse, cabe ao mesmo o ônus de apontar precisamente eventuais incorreções, não devendo ser acolhidas alegações genéricas.

MULTA QUALIFICADA.

Aplica-se a multa qualificada prevista no artigo 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/96 quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário, folhas 252/264, com as mesmas alegações suscitadas na impugnação.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

O litígio recai sobre as contribuições da empresa incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e trabalhadores temporários, inclusive alíquota SAT/RAT e sobre as remunerações dos segurados empregados e trabalhadores temporários, destinadas a outras entidades e fundos – Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, cujos valores não foram declarados nas últimas GFIP de cada competência.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

O lançamento decorre da constatação de fatos geradores verificados pela fiscalização nas folhas de pagamento examinadas durante o procedimento fiscal, os quais não foram declarados em GFIP, também não sendo recolhidas as devidas contribuições. Relata a fiscalização a existência de inúmeras GFIP retificadoras transmitidas pela atuada durante o período de apuração dos fatos geradores.

A atuada apresenta uma série de questionamentos em relação aos procedimentos realizados durante a auditoria que culminou na lavratura das autuações que integram este processo.

Inicia afirmando que a fiscalização considerou como declaradas as informações constantes nas GFIP na situação “exportada”, sendo que esta denominação não aparece na legislação que disciplina a matéria (Lei nº 8.212/91, Decreto nº 3.048/99 e IN RFB 971/2009).

Além disso, afirma que a própria empresa não dispõe da informação acerca do status da GFIP, e que deveria ser considerada pela fiscalização a última GFIP transmitida, sob pena de ser o contribuinte prejudicado por conta de algum erro sistêmico da RFB.

Questiona a não juntada das GFIP consideradas pela fiscalização na apuração do crédito tributário lançado.

Assim, entende caracterizada a nulidade, com fulcro no artigo 59, II do Decreto nº 70.235/72, sob a alegação da ocorrência de cerceamento ao seu direito de defesa.

Ao analisar tais alegações, verifica-se que a fiscalização confeccionou o Anexo 2 (fls. 255/256), na qual relacionou todas as GFIP cujas informações foram consideradas como “declaradas” pela autuada e, portanto, cujos respectivos fatos geradores e as contribuições devidas não estavam sujeitos ao lançamento de ofício.

Além disso, o Anexo 1 (fls. 134/254), apresenta a relação nominal de todos os trabalhadores constantes nas folhas de pagamento, com as respectivas remunerações declaradas em GFIP, não declaradas e as diferenças apuradas.

Ora, não se pode negar que tais Anexos afastam a ocorrência do alegado cerceamento ao direito de defesa da autuada, pois, lhe fornecem todos os elementos necessários para que possa identificar com clareza o que foi considerado pela fiscalização na apuração do crédito tributário lançado.

As folhas de pagamento, bem como as GFIP, são documentos elaborados pela autuada, que dispõe dessa maneira, dos meios necessários para fazer as devidas confrontações, possibilitando-lhe apurar, eventualmente, qualquer inconsistência nos trabalhos realizados pela autoridade fiscal.

Deve ser registrado também que o momento para questionar os trabalhos fiscais e apontar eventual inconsistência é na impugnação, vez que a auditoria fiscal representa um procedimento de natureza inquisitória, no qual a autoridade administrativa pratica atos de ofício tendentes à aplicação da legislação à situação de fato, que resulta na individualização da obrigação tributária – lançamento de ofício – a qual não está submetida ao contraditório.

A respeito, bastante elucidativa a decisão administrativa a seguir transcrita:

“NULIDADE – CERCEAMENTO DE DEFESA – Os procedimentos de fiscalização e lançamento não estão regidos pelo princípio do contraditório, prevalecendo o princípio da inquisitorialidade. A fiscalização tem o dever de ofício de verificar o correto cumprimento das obrigações pelo sujeito passivo, dispondo de amplos poderes de investigação, podendo se utilizar, além dos elementos obtidos junto ao investigado, de elementos de que disponha na repartição ou Obtidos junto a terceiros.” (Acórdão 101-96.145, de 23/05/2007, 1ª . Câmara do 1º. Conselho de Contribuintes, Rel. Sandra Maria Faroni)

Além disso, por serem documentos elaborados pela própria autuada, não se justifica o pedido de juntada de todas as GFIP, já que estas foram nominalmente identificadas no Anexo 2 (coluna Código de Controle GFIP), bastando à autuada, acessar cada uma dessas GFIP em seu banco de arquivos.

Também é improcedente a alegação de que a empresa não teria como saber quais GFIP foram consideradas pela fiscalização sob o argumento de que não tem acesso ao status das GFIP. Para tanto, repita-se, bastaria verificar no Anexo 2 quais GFIP foram consideradas pela fiscalização.

A atuada insurge-se também contra a inclusão na base de cálculo de verbas que entende não integrarem o salário-de-contribuição, por se tratarem supostamente de pagamentos de natureza indenizatória.

Sem ingressar no mérito a respeito da natureza de cada uma das verbas questionadas pela atuada, centrando-se por ora no fato de que tanto as folhas de pagamento quanto as GFIP são documentos elaborados pela atuada e, por isso, são de seu pleno conhecimento o acesso a esses elementos e às informações constantes nos mesmos, caberia à atuada apontar com precisão os valores que está impugnando e não apenas questionar de maneira genérica a inclusão de determinadas rubricas na base de cálculo.

Da maneira como impugnada a exigência fiscal, não se sabe em quais competências, em que valores ou, ao menos se alguma das verbas apontadas realmente foi incluída pela fiscalização na base de cálculo.

Conforme dispõe o Decreto nº 70.235/72, a impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento (artigo 14), considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada (artigo 17), de modo que caberia à atuada o ônus de demonstrar, de maneira precisa, aquilo que está impugnando.

Assim não procedendo, não há como se acolher suas alegações genéricas e imprecisas.

Quanto à irresignação da atuada em relação à utilização do status “exportada” das GFIP e a alegação de que a legislação não contempla essa denominação, basta ver que, dentre os atos citados pela atuada, a IN RFB 971/2009 reporta-se por inúmeras vezes ao Manual da GFIP.

Por exemplo, o artigo 47, VIII da IN RFB 971/2009 encontra-se assim redigido:

Art. 47. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

(...)

VIII - informar mensalmente, à RFB e ao Conselho Curador do FGTS, em GFIP emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os dados cadastrais, os fatos geradores, a base de cálculo e os valores devidos das contribuições sociais e FGTS, na forma estabelecida no Manual da GFIP; (grifei)

É indiscutível que os atos normativos citados pela atuada (Lei 8.212/91, Decreto 3.048 e IN RFB 971/2009) não fornecem todas as orientações necessárias ao preenchimento da GFIP, estando estas detalhadas no respectivo manual, que certamente é de conhecimento da atuada, pois, de outra maneira, não teria a empresa como preencher os inúmeros campos que compõem um documento tão detalhado como a GFIP.

A fiscalização apurou que a autuada apresentava GFIP retificadoras sem a totalidade das informações relativas aos fatos geradores, descumprindo com este procedimento as orientações contidas no Manual da GFIP e dando causa a divergências em relação às folhas de pagamento.

A respeito, dispõe o Manual da GFIP/SEFIP versão 8.4, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, no seu Capítulo IV – ORIENTAÇÕES ESPECÍFICAS:

10 - NOVO MODELO DA GFIP/SEFIP EXCLUSIVAMENTE PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL – A PARTIR DA VERSÃO 8.0 DO SEFIP 10.1 – GFIP/SEFIP ÚNICA A partir da versão 8.0 do SEFIP, o empregador/contribuinte deve elaborar apenas uma única GFIP/SEFIP para cada chave.

Chave de uma GFIP/SEFIP são os dados básicos que a identificam e é utilizada na definição de duplicidade de transmissão ou solicitação de retificação e exclusão.

O processo de retificação passa a ser realizado por meio do conceito de GFIP/SEFIP retificadora. Para a Previdência Social cada nova GFIP/SEFIP, para uma mesma chave, substitui a anterior (sendo diferentes os números de controle). A chave é composta pelas seguintes informações, conforme o código de recolhimento da GFIP/SEFIP:

(...)

Caso sejam transmitidas mais de uma GFIP/SEFIP para uma mesma chave; ou seja, com o mesmo CNPJ/CEI do empregador/contribuinte, mesma competência, mesmo FPAS e mesmo código de recolhimento, a Previdência Social considera a GFIP/SEFIP entregue posteriormente como GFIP/SEFIP retificadora, substituindo as informações anteriormente prestadas na GFIP/SEFIP com a mesma chave (considerando diferentes os números de controle).

Também é oportuno transcrever o que dispõe o Capítulo V – RETIFICAÇÃO DE INFORMAÇÕES:

As informações prestadas incorretamente ou indevidamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser corrigidas por meio de nova GFIP/SEFIP, conforme estabelecido neste capítulo.

(...)

Para a Previdência Social, a partir da versão 8.0, a retificação de GFIP/SEFIP passa a ser realizada no aplicativo SEFIP, com a emissão do “Comprovante de Declaração à Previdência”, inclusive para retificação de informações anteriores, apresentada para a mesma chave. Sobre o conceito de “chave”, observar as orientações do subitem 7.2 do Capítulo I e 10.1 do Capítulo IV.

(...)

Pelo exposto acima, a retificação requer outra GFIP/SEFIP, com todas as informações corretamente preenchidas, que substituirá para a Previdência Social a GFIP/SEFIP com informações incorretas. Para o FGTS.

Como se vê, a autuada – que é uma empresa de porte considerável, informando que teve mais de 5.000 (cinco mil) segurados a seu serviço em 2011 - não observou o disposto no Manual da GFIP e transmitiu em momento posterior, novas GFIP que substituíram as anteriores, sem incluir nas novas declarações as informações constantes das originais, que desta maneira foram suprimidas, resultando nas divergências apuradas, as quais embasam o lançamento de ofício realizado.

Não procede assim, a alegação de que a fiscalização – ao se utilizar o conceito de GFIP com status “exportada” – adotou denominação que a autuada (empresa que deveria manter uma assessoria contábil e fiscal compatível com seu porte considerável) não poderia conhecer. Resta claro nos autos, por todos os elementos, que foi considerado pela autoridade lançadora o fato de que a GFIP posterior substitui a anterior, suprimindo as informações anteriores, caso não reprisadas na nova declaração, o que gerou as diferenças apuradas.

Quanto à presença no RL - Relatório de Lançamentos de informações estranhas aos Debcads que integram o presente processo, ao se analisar estes relatórios (fls. 80/133), vê-se que, além dos lançamentos referentes aos 02 Debcads que integram os autos (51.082.266-5 e 51.082.267-3), existem, a partir de fls. 100, dados relativos a EXCL – DEBCAD 09.519.498-2, os quais trazem a informação de se referirem ao levantamento VG VALORES DECLARADOS EM GFIP.

E, como restou esclarecido no Relatório Fiscal, este levantamento VG foi criado para apropriar os recolhimentos feitos pela autuada, não resultando em lançamento de ofício, motivo pelo qual, o referido Debcad não integra os autos.

Às fls. 75, as esclarecedoras explicações formuladas pela fiscalização:

Neste levantamento constam os valores declarados na última GFIP enviada pelo contribuinte à Receita Federal antes da ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF (GFIP Status 1 – situação ‘EXPORTADA’).

Considerando que a GFIP é única, por estabelecimento, por competência, por código FPAS e por código de recolhimento, são consideradas válidas apenas as GFIP’s enviadas imediatamente antes da ciência do início do procedimento fiscal (15/06/2015), as quais constam identificadas pelo ‘Código de Controle GFIP’ na planilha anexa denominada ANEXO 2 – INFORMAÇÕES E VALORES DECLARADOS EM GFIP’S – STATUS EXPORTADA.

Importante informar que o levantamento VG foi criado exclusivamente para ser utilizado como ferramenta de cálculo e apropriação dos créditos existentes. A apropriação dos créditos citados no item 5.2 deste relatório foi feita prioritariamente para este levantamento (VG).

Ressalta-se também que os valores declarados em GFIP, incluídos no Levantamento VG, NÃO foram objeto de lançamento nesta fiscalização (vide relatório RADA).

Com relação à “Taxa de 100%” que aparece no RL e que a autuada afirma tratar-se de informação estranha ao lançamento, verifica-se, sem maiores esforços, que esta taxa representa o montante do valor lançado que foi apropriado, para fins de integração da base de cálculo.

Este índice é apresentado, considerando-se que em determinadas situações a base de cálculo corresponderá não à totalidade (100%), mas apenas a uma parcela do valor inicialmente existente, como por exemplo, no caso de aferição indireta da base de cálculo a partir do valor das notas fiscais de prestação de serviços, quando se utiliza 40% desse valor como base de cálculo, nos termos do artigo 336 da IN RFB 971/2009

No presente caso, o valor é sempre de 100%, o que significa, repita-se, que o valor apropriado é a totalidade do valor lançado. Por isso, conforme o primeiro lançamento de fls. 80, o valor lançado de R\$ 56.246,49 é o valor apropriado logo a seguir, e assim ocorre sucessivamente em todos os lançamentos.

A “Taxa de 100%” não representa, desta maneira, elemento estranho ao lançamento, não havendo necessidade para que se proceda a qualquer diligência com vistas a esclarecer sua utilização, vez que a clareza do RL dispensa tal providência, a qual deve ser indeferida com fundamento no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72.

Não há, portanto, qualquer procedimento por parte da fiscalização que pudesse caracterizar o cerceamento do direito de defesa da autuada ou qualquer outro vício que resultasse na nulidade das autuações, com fundamento no artigo 59, II do Decreto nº 70.235/72 ou em qualquer outro dispositivo legal.

Quanto à alegação de que a alíquota RAT deveria ser estabelecida levando-se em conta cada tomador onde os trabalhadores da autuada prestaram serviços, tal procedimento não encontra previsão na legislação. O Anexo 1 da IN RFB 971/2008 contém código CNAE específico para a autuada, em decorrência das atividades que desenvolve (CNAE 7.820-5/00 – locação de mão-de-obra temporária – alíquota 3%).

Tendo a fiscalização efetuado corretamente o enquadramento, o crédito tributário lançado não merece reparo, devendo ser indeferida a diligência solicitada a respeito, também com fulcro no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto à multa de ofício qualificada, a autuada insurge-se contra esta majoração sob as alegações de que exerce atividade sujeita a inúmeras retificações da GFIP, não se caracterizou a conduta dolosa, inclusive por ter franqueado à autoridade fiscal todas as informações relativas às folhas de pagamento (as quais serviram de base para o lançamento de ofício). Complementa sua defesa afirmando que, ainda que em momentos distintos, transmitiu as informações relativas a todos os

segurados e está em situação regular com suas obrigações perante o FGTS, não se tratando de caso de sonegação ou fraude.

Analisando a conduta da autuada, não se pode concordar com seus argumentos, pois, verifica-se a presença do dolo que embasa a qualificação da multa de ofício.

Conforme ressaltado na própria impugnação, a autuada é uma empresa de porte considerável e que por isso - bem como em decorrência da atividade que exerce - conta mensalmente com inúmeras movimentações e alterações na condição dos segurados que lhes prestam serviços, demandando frequentemente retificações nas GFIP que apresenta.

Só por conta do porte e das características da empresa, vê-se que não se pode considerar o erro ocorrido como fruto de meros desconhecimento e despreparo.

A autuada, costumeiramente, não apenas encaminhou GFIP retificadoras que excluem as informações dos segurados apresentadas nas GFIP anteriores (já que não repete essas informações), como também deixou de recolher as contribuições relativas aos segurados “apagados” do sistema em virtude das GFIP substituídas.

Ora, caso fosse apenas o erro de não atentar ao fato de que a GFIP posterior substitui a anterior, exigindo que as informações prestadas nesta sejam repetidas, haveria tão-somente a falta de declaração, mas não a falta de declaração somada à falta de recolhimento das contribuições devidas, o que motivou o lançamento de ofício.

Ao adotar como prática frequente a entrega de uma GFIP com as informações de determinados segurados, não efetuando o recolhimento das contribuições referentes a estes e, posteriormente, entregar GFIP substitutiva que elimina as informações relativas aos segurados constantes na declaração anterior, a autuada, deliberadamente, está produzindo um documento inócuo, com informações que não são válidas, e que irá, aparentemente, dar a impressão de que cumpriu sua obrigação de informar em GFIP os fatos geradores, sem contudo o fazer.

Além disso, por não efetuar o recolhimento das contribuições referentes aos fatos geradores “apagados”, resta caracterizado que a autuada não tinha a intenção de recolher o tributo, apenas simulando a declaração dos fatos geradores por meio da GFIP posteriormente substituída.

Este colegiado tem entendido que a ausência de declaração dos fatos geradores em GFIP não justifica a qualificação da multa de ofício. No entanto, no caso presente, restaram caracterizadas a sonegação e a fraude, aptas a ensejar a majoração da penalidade, nos termos do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/96 e artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Não há reparo a ser feito, desta maneira, em relação à multa de ofício qualificada

Contudo, com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada deve ser limitada ao teto de 100%.

Portanto, com base na nova redação do art. 44, VI da Lei nº 9.430/96 e do art. 106 do CTN, deve ser reduzida a multa aplicada, relativa à infração, Acréscimo Patrimonial a Descoberto, ao percentual de 100%.

Conclusão

Do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite