



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15504.723373/2016-24
ACÓRDÃO	2201-012.956 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARTEBRILHO MULTSERVICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99.

Havendo recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado devido pelo contribuinte na competência do fato gerador, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, nos termos da Súmula CARF nº 99. A adoção do art. 173, I, do CTN pressupõe a efetiva comprovação de dolo, fraude ou simulação, hipótese em que o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. FRAUDE OU SIMULAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS.

A imputação de fraude ou simulação, apta a afastar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, exige prova.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

GFIP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A declaração em GFIP constitui confissão de dívida dos créditos tributários nela declarados, cabendo o lançamento de ofício apenas dos créditos tributários omitidos ou a menor.

CONTRIBUIÇÃO. GILRAT. ALÍQUOTA. ATIVIDADE PREPONDERANTE. AUTOENQUADRAMENTO. REVISÃO PELA ADMINISTRAÇÃO.

A alíquota da contribuição da empresa para financiamento dos benefícios concedidos em razão do GILRAT é definida a partir do risco de acidente do trabalho da atividade preponderante, considerada como sendo a que ocupa, no estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, sendo de responsabilidade da empresa o enquadramento mensal, mas incumbindo à Administração Tributária a revisão do autoenquadramento em qualquer tempo.

MULTA DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE.

Tratando-se de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa de ofício, consoante determinação legal, sendo de caráter irrelevável.

LANÇAMENTO MOTIVADO. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E VERACIDADE. ÔNUS DA PROVA.

O lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, incumbindo ao contribuinte o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência das competências 01/2011 a 05/2011.

Assinado Digitalmente

Thiago Alvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Esio Kennedy Souza Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, MarcoAurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

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 (fls. 752-776):

Trata o presente processo de impugnação aos Autos de Infração abaixo descritos, lavrados contra a Artebrilho Multserviços Ltda.:

- Auto de Infração, fls. 2-11, com exigência de contribuições da empresa, destinadas à Seguridade Social, constando da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que se trata de:

a) glosas de compensações de retenções sobre serviços prestados, os quais foram declarados em valores superiores aos efetivamente retidos, cujos fatos geradores ocorreram de 1/1/2011 a 31/12/2012, totalizando a contribuição devida de R\$ 244.458,34;

b) diferenças relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), ajustadas pelo Fator Acidentário de Prevenção (FAP), cujos fatos geradores ocorreram de 1/1/2011 a 31/12/2012, totalizando a contribuição

devida de R\$ 344.406,00. O crédito tributário apurado neste Auto de Infração, após a incidência de juros de mora e multa proporcional, totalizou R\$ 1.277.189,99.

- Auto de Infração, fls. 13-15, com exigência de multa regulamentar por descumprimento de obrigação acessória decorrente da apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações incorretas ou omissas, cujos fatos geradores foram apurados em 31/7/2011, 31/8/2011 e 30/9/2011, com aplicação de multa nos valores de R\$ 5.250,00, R\$ 5.235,00 e R\$ 5.220,00, respectivamente, totalizando o valor de R\$ 15.705,00.

2. O enquadramento legal das infrações consta dos respectivos Autos de Infração e demonstrativos. O detalhamento da descrição dos fatos relacionados às infrações e os valores apurados pela fiscalização constam no Relatório Fiscal, fls. 17-112, nos Demonstrativos de Apuração, fls. 4-6 e 15, e nos Demonstrativos de Multa e Juros de Mora, fls. 7-11.

3. Esclarece o referido Relatório Fiscal que os valores constantes do Auto de Infração se referem a contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, relativas a diferenças do GILRAT, ajustadas pelo FAP, não declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), e não recolhidas, encontradas no fato gerador que identifica no item 3.2. do Relatório Fiscal, decorrente de autoenquadramento em atividade econômica preponderante indevida pela Impugnante, o que redundou na cobrança de alíquota incorreta do GILRAT, bem como foi informado a alíquota FAP incorreta.

3.1. Como descrito no Relatório Fiscal, a base de cálculo utilizada foi a remuneração dos segurados empregados declarada pelo sujeito passivo nas GFIPs entregues antes do início do procedimento fiscal, à exceção das competências julho/2011, agosto/2011 e setembro/2011, nas quais foram utilizadas as remunerações dos segurados empregados constantes das folhas de pagamento apresentadas em meio digital, pois nessas três competências houve omissão da informação das remunerações dos segurados empregados da empresa, o que, inclusive, redundou no descumprimento de obrigação acessória tratada no item 5 do Relatório Fiscal.

3.2. No Anexo I é demonstrada a apuração da atividade econômica preponderante e no Anexo II a apuração das diferenças de contribuição decorrentes das informações incorretas.

4. O Relatório Fiscal, em seu item 3.3, trata da glosa de retenção declarada indevidamente em GFIP, referente às competências 01/2011 a 04/2011, 06/2011, 12/2011, 01/2012 a 12/2012. Esclarece que o sujeito passivo é prestador de serviços e exerce atividade sujeita à retenção de 11% (onze por cento) pelo tomador de serviços, prevista no art. 219 do Decreto nº 3.408, de 1999, as quais podem ser compensadas em GFIP, mas que o sujeito passivo informou valores de retenção superiores aos efetivamente ocorridos em várias competências. Assim,

esses valores indevidamente declarados como retenção estão sendo glosados e o crédito apurado no Auto de Infração.

4.1. Esclarece que a glosa por retenção declarada indevida em GFIP representa inadimplência do sujeito passivo referente às contribuições previdenciárias não recolhidas em época própria, sendo que os valores lançados referentes a glosa de retenção indevida nada mais são que as contribuições previstas na Lei nº 8.212/91, cujo recolhimento estaria a cargo do sujeito passivo, podendo abranger aquelas previstas nos arts. 20 e 22 da referida Lei. Apresenta no item 3.3.4 um quadro com resumo dos valores de glosa de retenção indevidamente declaradas.

5. Conforme item 4 do Relatório Fiscal, foi aplicada multa de 75%, estabelecida pelo art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

6. Foi descrito no item 5 do Relatório Fiscal que houve a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação previdenciária. No caso, foram apresentadas GFIPs com incorreções ou omissões (CFL 78), deixando de informar nas GFIPs as remunerações de segurados empregados que lhe prestaram serviços nas competências julho/2011 a setembro/2011.

6.1. Foi esclarecido que isso ocorreu em virtude do envio de GFIP retificadoras em 28/11/2011 (antes, portanto, do início do procedimento fiscal), sem a confirmação dos dados anteriormente enviados, o que ocasionou a sobreposição das informações. Nessas GFIPs retificadoras constaram informações de somente um segurado empregado, restando os demais segurados da empresa sem informações no sistema, gerando o descumprimento da obrigação acessória.

6.2. Por infração ao art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, foi aplicada a multa prevista no seu inciso I e §§ 2º e 3º, na forma explicitada no item 5 do Relatório Fiscal, sendo que o ANEXO III traz a relação das informações omitidas, por competência e estabelecimento, e o quadro do item 5.2.9 apresenta o cálculo da multa, por competência, com indicação da redução de 25%, em virtude da correção procedida pela Impugnante com o envio, antes de ser intimado a declarar as informações omitidas, das GFIPs retificadoras em 20/10/2015 e 4/11/2015, resultando no valor total de R\$ 15.705.00.

7. Conforme Despacho de fls. 669, os Autos de Infração estão vinculados à Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) nº 15504.723374/2016-79.

8. A Impugnante foi cientificada dos Autos de Infração, por via postal, conforme Aviso de Recebimento (AR), fl. 668, em 2/6/2016. Devidamente cientificada, protocolizou, em 1/7/2016, de acordo com o Termo de Solicitação de Juntada, fl. 670, a impugnação de fls. 671-739, na qual, após uma síntese dos fatos e dos Autos de Infração, apresenta as seguintes alegações:

Das Preliminares

I. Da decadência

a) as contribuições previdenciárias seguem a modalidade de lançamento por homologação, cuja prazo decadencial se desloca da regra geral do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) para a regra do art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador;

b) como os fatos geradores objetos do lançamento são relativos ao período de 1/2011 a 12/2012, já se encontra decaído o período de 1/2011 a 5/2011, pois o lançamento foi formalizado em 2/6/2016.

II. Da nulidade material do lançamento por ausência da descrição dos fatos geradores

a) a lavratura do lançamento está prevista no art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, bem como no art. 243 do Decreto nº 3.048, de 1999, e nos arts. 467 e 468 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, tratando-se de documento constitutivo de créditos, sendo que o art. 468 estabelece que o Relatório Fiscal/Termo de Constatação de Infração Fiscal deverá conter a narrativa dos fatos verificados no procedimento fiscal que deram origem ao lançamento, com a identificação clara e precisa: (I) do fato gerador da obrigação previdenciária principal inadimplida; (II) do período a que se refere; (III) bem como o fundamento legal; e (IV) as alíquotas aplicadas, que poderão constar do próprio Relatório Fiscal ou em remissão a anexos da autuação, tudo de conformidade com o artigo 142 do Código Tributário Nacional;

b) basta uma rápida leitura do Relatório Fiscal das Infrações firmado pela autoridade arrecadadora da Receita Federal do Brasil para verificar-se que não há clareza nem precisão quanto aos exatos descumprimentos apontados, não explicitando a conta contábil ou outro documento constante da escrituração contábil de que foram extraídas as importâncias lançadas, que, por se tratar de valores relevantes, obsta o direito de defesa da Impugnante;

c) também não foram elencados os segurados cujas remunerações foram admitidas como base de cálculo das contribuições previdenciárias, denotando que não avaliou ou não se aprofundou suficientemente na natureza das rubricas;

d) a autoridade lançadora não elencou no anexo Enquadramento Legal os fundamentos legais das contribuições previdenciárias, o que por si só é capaz de ensejar a nulidade, mas ainda incorreu em vício mais grave, ao deixar de discriminar clara e precisamente quais seriam os fatos geradores dos tributos lançados;

e) foi adotado como fato gerador das contribuições previdenciárias lançadas o procedimento de compensação com créditos de retenções, sem conquanto observar não se tratar de fato gerador de tributo, sendo que os fatos geradores das contribuições previdenciárias são as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou por cooperativas, dentre outros;

f) não foi informado qual seria o fato gerador propriamente dito, se as remunerações dos empregados, dos contribuintes individuais, ou prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, etc., malferindo o disposto no artigo 37 da Lei nº 8.212, de 1991, e o art. 142 do CTN;

g) os atos administrativos devem ser motivados, sob pena de nulidade, ao teor do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999;

h) nos termos dos arts. 201 a 204 do CTN, a notificação será inscrita em dívida ativa que indicará, entre outros elementos essenciais, a “origem e a natureza do crédito tributário, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado”, e a falta desses requisitos ocasiona a nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, não gozando a CDA da presunção de certeza e liquidez, por não ter sido regularmente inscrita;

i) para que o lançamento encontre sustentáculo nas normas jurídicas e, consequentemente, tenha validade, deverá o fiscal autuante descrever precisamente e comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo, pois a ausência dessa descrição clara e precisa, especialmente no Relatório Fiscal do Auto de Infração, ou erro nessa conduta, macula o procedimento fiscal por vício material, além de cercear o direito de defesa da Impugnante, sendo imperiosa a decretação de nulidade dos Autos de Infração.

III. Da nulidade do lançamento pela inviabilidade de lançamento de débitos declarados em GFIP

a) a pretensão fiscal lastreada em débitos informados em GFIPs não tem o condão de prosperar, uma vez ser absolutamente inviável, desnecessária e irregular a exigência de créditos tributários constantes das GFIPs, eis que a declaração via GFIP é suficiente, por si só, a constituir o crédito tributário, independentemente de lançamento de ofício, uma vez que a GFIP é obrigação acessória cujo lastro legal se encontra no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991;

b) trata-se de um autolancamento, tanto que o art. 225, § 1º, do Decreto nº 3.048, de 1999, é categórico ao confirmar a natureza constitutiva do crédito tributário das informações prestadas em GFIP, ao expressar que a GFIP se constitui em termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento, bem como o § 2º do art. 32 e o § 7º do art. 33, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, também definem que a GFIP se constitui em instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;

c) depreende-se do art. 456, inciso II, alínea “a”, e do art. 460, inciso I, ambos da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, c/c o art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, que a lavratura de auto de infração deverá ocorrer apenas se o crédito tributário ainda não tiver sido confessado pelo contribuinte, tanto que o art. 39, § 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, determina a inscrição como dívida ativa da União para as contribuições que não tenham sido recolhidas ou parceladas resultantes das informações prestadas em GFIP;

d) o cancelamento do lançamento de ofício lavrado sem lei que o sustente atende ao princípio da eficiência da Administração Pública, pois evita gastos desnecessários do Poder Público com a realização e manutenção de lançamentos fadados ao insucesso no Poder Judiciário, bem como ao princípio da Moralidade da Administração Pública, já que seria destituída de lealdade e boa-fé a conduta de manter autuações que os Agentes Fiscais já não podem mais lavrar e que serão anuladas no Poder Judiciário;

e) partindo dessas premissas, impõe-se ao julgador administrativo acolher o pleito da contribuinte no sentido de decretar a improcedência dos autos de infração exigindo débitos informados em GFIPs;

f) alternativamente, ainda que se entenda pela manutenção do feito, o que se admite apenas por amor à argumentação, não há como prosperar a exigência da multa de ofício de 75%, eis que os débitos ora lançados já foram devidamente informados em documento próprio GFIP, com natureza declaratória, revestindo-se, assim, em auto lançamento. Do Mérito

IV. Da apuração indevida da diferença de contribuição para RAT e reenquadramento

a) primeiramente, a Impugnante discorre sobre o uso de presunções no direito tributário;

b) o ilustre fiscal autuante entendeu por bem reenquadrar a alíquota do RAT, de 2% para 3%, exigindo a diferença de 1%, sem conquanto se aprofundar na análise da demanda ou mesmo proceder a aferição in loco das atividades desenvolvidas pela contribuinte, concluindo pelo reenquadramento com base em documentos, sem procurar verificar efetivamente qual a atividade preponderante desenvolvida pelo contribuinte no período objeto da autuação;

c) a forma ou formalismo jurídico não podem se sobrepor à verdade real/material, daí a necessidade da análise de cada situação fática, com suas peculiaridades, de maneira a alcançar uma conclusão lógica/real, passível de comprovação, o que, lamentavelmente a D. Fiscalização não logrou realizar;

d) o CARF vem decretando a nulidade, por vício material, de lançamentos decorrentes de reenquadramento do RAT/SAT, sem que a autoridade lançadora tenha logrado comprovar in loco a atividade preponderante desenvolvida pela contribuinte de maneira a oferecer sustentação à acusação fiscal;

e) não bastassem as razões de fato e de direito acima esposadas, o entendimento que suporta o pleito da contribuinte encontra lastro, ainda, no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2120/2011 (ATO DECLARATÓRIO Nº 11/2011), contemplando a necessidade da realização de fiscalização in loco em casos dessa natureza, o que não fora observado na hipótese vertente, em total afronta ao disposto nos artigos 142 e 147 do CTN, c/c os artigos 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, que exigem a demonstração pela autoridade fiscal dos fatos precisos que motivaram o desenquadramento da situação anterior do SAT/RAT e, bem assim, afeta

diretamente a constituição da norma de incidência tributária na formação de sua alíquota (elemento quantitativo), sob pena de haver, no mínimo, nulidade por vício material do crédito lançado;

f) a autoridade lançadora simplesmente adotou o CNAE informado pela contribuinte, o que reforça a fragilidade de feito, impondo seja decretada a improcedência do lançamento.

V. Dos pedidos

a) por fim, a Impugnante requer:

- preliminarmente, seja acolhida a decadência parcial da exigência fiscal, relativamente ao período de 01/2011 a 05/2011;

- ainda em sede de preliminar, seja decretada a nulidade do lançamento, pelo evidente cerceamento pleno ao direito de defesa e contraditório da contribuinte e por não atender aos pressupostos legais;

- no mérito, ainda que não se acolham as preliminares supracitadas, seja deferida a sua impugnação, em homenagem ao Direito e como medida da mais elevada Justiça;

- alternativamente, não prosperando as alegações da contribuinte, impõe-se afastar a multa de ofício, diante do autolancamento procedido pela empresa a partir das informações inseridas nas GFIPs utilizadas na constituição do crédito tributário.

A DRJ deliberou (fls. 752-776) pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

O lapso de tempo para a constituição de créditos tributários das contribuições previdenciárias é regido pelo Código Tributário Nacional, sendo que, na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

GFIP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A declaração em GFIP constitui confissão de dívida dos créditos tributários nela declarados, cabendo o lançamento de ofício apenas dos créditos tributários omitidos ou a menor CONTRIBUIÇÃO.

GILRAT. ALÍQUOTA. ATIVIDADE PREPONDERANTE. AUTOENQUADRAMENTO. REVISÃO PELA ADMINISTRAÇÃO.

A alíquota da contribuição da empresa para financiamento dos benefícios concedidos em razão do GILRAT é definida a partir do risco de acidente do trabalho da atividade preponderante, considerada como sendo a que ocupa, no estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, sendo de responsabilidade da empresa o enquadramento mensal, mas incumbindo à Administração Tributária a revisão do autoenquadramento em qualquer tempo.

MULTA DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE.

Tratando-se de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa de ofício, consoante determinação legal, sendo de caráter irrelevável.

LANÇAMENTO MOTIVADO. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E VERACIDADE. ÔNUS DA PROVA.

O lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, incumbindo ao contribuinte o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA A PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

A autoridade julgadora determinará de ofício ou a requerimento do interessado a realização de diligências, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 28/01/2019 (fls. 792), apresentou recurso voluntário (fls. 796-870), em 25/02/2019, reiterando os argumentos da impugnação. Pede ao final:

- a) Preliminarmente, seja acolhida a decadência parcial da exigência fiscal, relativamente ao período de 01/2011 a 05/2011;
- b) Ainda em sede de preliminar, seja decretada a nulidade do lançamento, pelo evidente cerceamento pleno ao direito de defesa e contraditório do contribuinte e por não atender aos pressupostos legais;
- c) No mérito, ainda que não se acolham as preliminares supracitadas, *ad argumentandum tantum*, seja deferido o seu recurso, em homenagem ao Direito e como medida da mais elevada JUSTIÇA; e
- d) Alternativamente, não prosperando as alegações da contribuinte, impõe-se afastar a multa de ofício, diante do auto lançamento procedido pela empresa a partir das informações inseridas nas GFIPs, utilizadas na constituição do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Alvares Feital**, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, deve ser conhecido.

Mérito

Como relatado, este processo versa sobre glosas de compensações de retenções sobre serviços prestados, os quais foram declarados em valores superiores aos efetivamente retidos; diferenças relativas ao GILRAT, ajustadas pelo FAP; e multa por descumprimento de obrigação acessória decorrente da apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações incorretas ou omissas (CFL 78).

Preliminarmente a Recorrente argumenta que o lançamento é nulo por ausência da descrição dos fatos geradores e pela inviabilidade de lançamento de débitos declarados em GFIP.

Sem razão.

A este respeito, e em relação ao pedido de diligência, tendo em vista que a Recorrente aduz em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, com os quais estou de acordo, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

IV. Das nulidades no processo administrativo fiscal

13. Com relação a nulidades, releva esclarecer que o processo administrativo tributário é regulado por legislação específica, no caso o Decreto nº 70.235, de 1972, o qual determina as hipóteses de nulidade no seu art. 59:

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.

13.1. Infere-se que, sendo os atos e termos lavrados por autoridade competente e garantido o direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade do auto de infração.

13.2. Por outro lado, insta acrescentar que, havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não implicarão nulidade e poderão ser sanadas, como determina o art. 60 do mesmo Decreto, se o sujeito passivo restar prejudicado:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

13.3. Também o Decreto nº 70.235, de 1972, preceitua os requisitos formais para a lavratura do auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

13.4. No presente caso, observa-se que os Autos de Infração e seus anexos são perfeitamente compreensíveis, estando devidamente motivados, sendo que todas as formalidades essenciais relacionadas à sua lavratura foram atendidas.

13.5. No que se refere à ampla defesa, cabe salientar que o trâmite de um processo administrativo fiscal envolve dois momentos distintos: a fase inquisitiva do procedimento e a fase contenciosa. A primeira fase do procedimento, a fase inquisitiva, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos, visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência.

13.6. Na fase inquisitiva, portanto, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe. Já a fase processual contenciosa da relação fisco-contribuinte se inicia com a impugnação tempestiva do sujeito passivo (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972) e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração. À solução desse conflito é que se aplicam as garantias constitucionais da observância do contraditório e da ampla defesa.

13.7. Como a fase litigiosa só se instaura com a impugnação, fica assegurado ao contribuinte, nessa fase, o mais amplo direito de apresentar suas alegações e documentos em sua defesa.

13.8. Nesse contexto, também se constata que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois há prova nos autos de que a Impugnante foi regularmente cientificada dos Autos de Infração, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar a sua defesa, a qual é a prova da inexistência de prejuízo, eis que contesta tanto os aspectos formais quanto os materiais.

13.9. Dessa forma, no presente caso, tendo sido lavrado os Autos de Infração por autoridade competente e garantido o mais absoluto direito de defesa, bem como estando devidamente motivados e revestidos das formalidades essenciais à sua lavratura, não se encontrando presentes os pressupostos elencados no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, não há justificativa nem amparo legal para prosperar a pretensão da Impugnante no sentido de declarar a sua nulidade.

[...]

VI. Da nulidade material do lançamento por ausência da descrição dos fatos geradores

15. Compulsando os autos, verifica-se que o Relatório Fiscal, fls. 17-112, assim descreve sobre os fatos geradores apurados:

3.1 - Os valores constantes do presente AI se referem a contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho -

GILRAT, ajustadas pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP, não declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, e não recolhidas, encontradas no fato gerador a seguir identificado.

15.1. Na sequência, explicita sobre os procedimentos para apuração em cada um dos levantamentos objeto dos Autos de Infração.

15.2. No item 3.2 especifica que um dos levantamentos se refere a diferenças da contribuição da empresa referente ao RAT ajustado pelo FAP das competências 1/2011 a 13/2012. Na sequência, transcreve os arts. 202 e parágrafos 3º a 6º do Decreto nº 3.048, de 1999, o qual se refere à contribuição da empresa para o RAT, definição de atividade preponderante, critérios para sua apuração, além da base de cálculo e alíquotas aplicáveis. Além disso, nos itens 3.2.3 e 3.2.4 do Relatório Fiscal é descrito a forma como foi constatada as diferenças de contribuição, referindo-se aos erros encontrados no autoenquadramento realizado pela Impugnante nas GFIPs apresentadas.

15.3. O item 3.2.5 do Relatório Fiscal se reporta ao ANEXO I, no qual é demonstrado, por competência a atividade que ocupou o maior número de segurados empregados, a fim de definir a atividade econômica preponderante como sendo a de conservação e limpeza.

15.4. Na sequência é transcrito o art. 202-A e §§ 1º e 5º do Decreto nº 3.048, de 1999, que trata do ajuste decorrente do FAP, esclarecendo o erro cometido pela Impugnante na informação do FAP nas GFIPs, redundando também em diferença de contribuição.

15.5. O item 3.2.8 do Relatório Fiscal se reporta ao ANEXO II, que traz a apuração das diferenças decorrentes da declaração incorreta das alíquotas do RAT e do FAP em GFIPs, sendo que as bases de cálculo foram as remunerações dos segurados empregados declaradas em GFIPs e, em algumas competências, em folhas de pagamento digitais:

3.2.8 - O ANEXO II traz a apuração destas diferenças. A base de cálculo utilizada foi a remuneração dos segurados empregados declarada pelo sujeito passivo nas GFIP entregues antes do início do procedimento fiscal, à exceção das competências julho/2011, agosto/2011 e setembro/2011, onde foi utilizada a remuneração dos segurados empregados constante das folhas de pagamento apresentadas em meio digital. Isto porque nestas três competências houve omissão da informação das remunerações dos segurados empregados da empresa; foram enviadas GFIP retificadoras na data de 28/11/2015, nas quais constaram a remuneração de apenas um segurado, que foi sobreposta às informações dos demais segurados enviadas anteriormente.

15.6. Os itens 3.3 e 3.3.1 tratam do levantamento referente a glosa de retenção declarada indevidamente em GFIP, especificando que foram nas competências

1/2011 a 4/2011, 6/2011, 12/2011, 1/2012 as 12/2012, transcrevendo o art. 219 e § 2º e inciso I, do Decreto nº 3.048, de 1999, o qual disciplina sobre a retenção de 11% (onze por cento) efetivada pelos tomadores de serviços quando do pagamento de prestadores de serviços que exercem atividades sujeitas a tal retenção, sendo que a atividade da Impugnante está prevista no citado inciso I do § 2º do art. 219. 15.7. Nos itens 3.3.2 a 3.3.3, o Relatório Fiscal esclarece sobre a possibilidade de compensação, mas que a situação apresentada pela Impugnante foi a informação de valores de retenção superiores aos efetivamente ocorridos, pelo que no lançamento se efetivou a glosa dessas retenções que redundaram em créditos que foram utilizados indevidamente para compensação, esclarecendo também sobre a natureza dessas glosas, a seguir transcrito:

3.3.2 - As importâncias retidas podem ser compensadas na própria competência da prestação dos serviços, devendo ser declaradas no campo próprio da GFIP.

Com expressivo número de tomadores de serviços e Notas Fiscais de Serviços emitidas mensalmente, houve falha no controle por parte do sujeito passivo, que informou, em várias competências, valores de retenção superiores aos efetivamente ocorridos.

3.3.3 - Desta forma, estes valores indevidamente declarados como retenção estão sendo glosados e o crédito apurado neste Auto de Infração. Cabe ressaltar que a glosa por retenção declarada indevida em GFIP representa inadimplência do sujeito passivo referente às contribuições previdenciárias não recolhidas em época própria. Desta forma os valores lançados no presente AI referentes a glosa de retenção indevida nada mais são que as contribuições previstas na Lei 8.212/91, cujo recolhimento estaria a cargo do sujeito passivo, podendo abranger aquelas previstas nos arts. 20 e 22 da referida lei.

15.8. Para melhor clareza da apuração, é apresentado no item 3.3.4 um quadro com resumos dos valores de glosas de retenção indevidamente declaradas.

15.9. Insta destacar que o Auto de Infração, fl. 2, indica o sujeito passivo, os valores de cada levantamento e respectivos valores com juros de mora, multa proporcional e valor total do crédito tributário exigido. Também orienta quanto à impugnação ou extinção do crédito, inclusive sobre redução das multas para pagamento ou parcelamento, indica o AuditorFiscal responsável e respectiva matrícula.

15.10. O relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 3, especifica os levantamentos efetuados acima descritos, valores das contribuições devidas e o enquadramento legal de acordo com as competências dos fatos geradores.

15.11. O relatório Demonstrativo de Apuração, fls. 4-6, discrimina, por levantamento e competência, os valores devidos e o percentual de multa aplicada, bem como o relatório Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, fls. 7-

11, discriminam o cálculo desses acréscimos legais, por competência e vencimento, o valor da contribuição, o percentual da multa e dos juros, o valor da multa e dos juros, o valor total por competência e o total de cada levantamento. Por fim, também discrimina, por competência dos fatos geradores, o enquadramento legal.

15.12. Do mesmo modo o Auto de Infração, fl. 13, indica as mesmas informações, respeitadas as peculiaridades, por se tratar de multa previdenciária por descumprimento de obrigação acessória. Dessa forma, foi transcrito nos itens 5 e seguintes a fundamentação tanto da infração quanto da aplicação da multa, a descrição dos fatos geradores e a forma de apuração e cálculo da multa aplicada. No Anexo III constou a relação das informações omitidas, por competência e estabelecimento.

15.13. Às fls. 113 e seguintes constam as Orientações ao Sujeito Passivo, os Termos de Início de Procedimento Fiscal, Termos de Intimação, Termos de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal, Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal, Contrato Social e alterações, Contratos de prestação de serviço firmados pela Impugnante, demonstrativo de faturamento (indicando contratantes, data emissão, vencimento, números das notas fiscais, valores brutos, valores dos tributos incidentes e valores líquidos), cópias das Notas Fiscais.

15.14. Diante de todo o exposto, conclui-se que não procedem as alegações da Impugnante de que o Relatório Fiscal não contém a narrativa dos fatos verificados no procedimento fiscal que deram origem ao lançamento, sendo identificados, de forma clara e precisa, como explicitado acima, os exatos fatos geradores da obrigação inadimplida e de onde foram extraídos, períodos a que se referem, fundamentos legais, alíquotas aplicadas, possibilitando à Impugnante o exato descumprimento apontado, inclusive com planilhas e documentos emitidos pela própria Impugnante.

15.15. Pondere-se que o lançamento foi baseado em documentos produzidos pela própria Impugnante, em especial, Notas Fiscais, demonstrativos extraídos da escrituração contábil, além de Folhas de Pagamento e GFIPs, as quais discriminam os segurados e respectivas remunerações utilizadas como base de cálculo das contribuições previdenciárias. Portanto, trata-se de lançamento fundado em documentos produzidos e de domínio da própria Impugnante, sendo totalmente impertinente a alegação de desconhecimento do teor desses documentos, não podendo se valer de sua própria torpeza.

15.16. Como demonstrado, os Autos de Infração estão devidamente motivados, sendo devidamente atendidos o disposto no art. 142 do CTN, art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, arts. 243 do Decreto nº 3.048, de 1999, arts. 467 e 468 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009. Portanto, os Autos de Infração demonstram serem aptos a gozar da presunção de certeza e liquidez e permitir a futura inscrição em Dívida Ativa.

15.17. Dessa forma, estando os Autos de Infração lavrados por autoridade competente, com ciência da Impugnante, estando devidamente demonstrada e comprovada a motivação, revestido das formalidades legais, com descrição pormenorizada dos fatos geradores, indicando o procedimento adotado, os documentos e a fundamentação legal vinculada aos fatos geradores, não se vislumbra, conforme demonstrado, nenhum prejuízo à Impugnante, permitindo-lhe o exercício da ampla defesa e do contraditório na fase inquisitiva do procedimento. Assim, afasta-se a aduzida nulidade dos Autos de Infração por vício material decorrente de ausência da descrição dos fatos geradores. No caso, incumbiria à Impugnante o ônus da prova, apresentando a sua impugnação com as alegações e respectivos elementos de prova.

[...]

VII. Da nulidade do lançamento pela inviabilidade de lançamento de débitos declarados em GFIP

16. Conforme exaustivamente discorreu a Impugnante, é indubitável que os débitos declarados em GFIP se constituem em confissão de dívida, dispensando o lançamento de ofício na hipótese de não recolhimento das contribuições declaradas, por força do disposto nos citados art. 32, inciso IV e § 2º, e no § 7º do art. 33, todos da Lei nº 8.212, de 1991. Assim dispõe os referidos dispositivos:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...] IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do “caput” deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

16.1. Dessa forma, como concluiu a Impugnante, somente deve ser lavrado auto de infração se os débitos não recolhidos não tiverem sido objeto de declaração em GFIP, como dispõe o art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, eis que a GFIP se constitui num instrumento hábil para inscrição em dívida ativa da União das contribuições nelas declaradas e que não forem recolhidas ou parceladas, como determina o § 3º do art. 39 da mesma Lei. Eis o teor dos referidos dispositivos.

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Art. 39. O débito original e seus acréscimos legais, bem como outras multas previstas em lei, constituem dívida ativa da União, promovendo-se a inscrição em livro próprio daquela resultante das contribuições de que tratam as alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007).

[...]

§ 3

o Serão inscritas como dívida ativa da União as contribuições que não tenham sido recolhidas ou parceladas resultantes das informações prestadas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

16.2. No presente caso, o que se observa é que o lançamento de ofício se faz necessário, pois, conforme já devidamente explicitado, as diferenças de RAT tiveram as suas alíquotas, bem como as alíquotas do FAP que as ajustaram, informadas nas GFIPs em percentuais indevidos, redundando em contribuições declaradas em GFIP a menor, necessitando de lançamento de ofício para constituição e posterior inscrição da diferença exigida.

16.3. Do mesmo modo, foram declaradas em GFIPs retenções em valores superiores aos que foram efetivamente retidos pelas empresas tomadoras de serviços e constantes das notas fiscais emitidas, redundando num crédito indevido e superior ao que realmente a Impugnante teria direito para compensação.

16.4. Portanto, como os valores declarados em GFIPs somente podem ser objeto de inscrição em dívida ativa da União pelos valores nelas declarados, os quais são inferiores ao realmente devido, faz-se necessário o lançamento de ofício para exigência dos valores complementares que não foram objeto de confissão em

GFIP. Destaque-se que tal lançamento é um ato vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional, consoante determina o parágrafo único do art. 142 do CTN.

16.5. Assim, apesar de as GFIPs se constituírem em instrumento de confissão hábil para inscrição em dívida ativa da União, só pode ser inscrito o crédito nelas confessado, devendo ser mantidos os Autos de Infração lavrados para constituição de créditos que não foram objeto de confissão em GFIP e não recolhidos ou parcelados, afastando-se, dessa forma, a alegada nulidade do lançamento e o pedido para cancelamento dos Autos de Infração lavrados.

[...]

IX – Do ônus da prova

19. Enfim, esclareça-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, incumbindo ao contribuinte o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972).

19.1. Uma vez que a presente autuação foi feita com observância das normas administrativas e com perfeita identificação dos elementos que serviram de base para a apuração dos fatos geradores, à Impugnante incumbiria comprovar os fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito da Fazenda. Registre-se que é justamente nesta fase do processo administrativo que a Interessada deve exercer o seu direito de ampla defesa, ocasião em que deveria ter comprovado suas alegações.

19.2. A este respeito, assim dispõem o artigo 373, inciso II, do novo Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105, de 2015), a seguir transcritos:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

[...] II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(sem grifos no original)

19.3. Pondere-se que os documentos utilizados pela fiscalização são documentos pertencentes à Impugnante, que teve todas as condições para contestar o lançamento, o qual deveria ser com a apresentação de documentos hábeis e suficientes para comprovar suas alegações, o que não o fez.

19.4. Ademais, a oportunidade para a juntada de provas documentais está prevista no prazo legal – artigo 15 do Decreto nº 70.235, de 1972 – concedido a todos os contribuintes para apresentação de defesa contra os lançamentos realizados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, de acordo com o artigo 16, parágrafo 4º do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua

apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, o que não se logrou demonstrar no presente caso.

X – Pedido de diligência

20. A Impugnante aduz a necessidade de diligência para fins de apuração da atividade preponderante no período objeto da fiscalização.

20.1. Sobre a realização de diligência, assim dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferido as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º

da Lei nº 8.748/93)

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado também o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

20.2. Conforme demonstrado no item 17, foi devidamente motivado o enquadramento, sendo que os Anexos I e II explicitam como foi apurada a atividade preponderante, observando as atividades dos segurados, por competência, oferecendo todos os elementos necessários ao pleno exercício da defesa e do contraditório pela Impugnante. Assim, incumbiria à Impugnante o ônus da prova para demonstrar que o enquadramento de ofício está incorreto, mas não o fez.

20.3. Portanto, não se justifica a conversão do julgamento em diligência para repetir o levantamento que já foi realizado, pelo que se indefere o pedido de diligência, eis que é totalmente prescindível no presente caso, reputando-o como meramente protelatório.

Afirma, ainda, o recorrente que está caduco o crédito relativo ao período de 01/2011 a 05/2011. A decisão recorrida rejeitou a prejudicial, afirmando que a existência de Representação Fiscal para Fins Penais importa na aplicação automática do prazo decadencial do art. 173, I, do CTN.

Não obstante, da leitura do relatório fiscal verifica-se que a própria autoridade atuante não constatou dolo. A este respeito, os seguintes excertos:

3.3.2 – As importâncias retidas podem ser compensadas na própria competência da prestação dos serviços, devendo ser declaradas no campo próprio da GFIP. Com expressivo número de tomadores de serviços e Notas Fiscais de Serviços emitidas mensalmente, **houve falha no controle por parte do sujeito passivo**, que

informou, em várias competências, valores de retenção superiores aos efetivamente ocorridos.

[...]

4.1 - Foi aplicada a multa em lançamento de ofício na alíquota de **75% (setenta e cinco por cento)** estabelecida pelo art. 44 da Lei 9.430/96, inciso I, para os créditos incluídos em auto de infração

Assim, tendo em vista que houve comprovação do recolhimento antecipado sobre os fatos geradores e fundamentação legal lançada de ofício, aplica-se a contagem prevista nº 150, § 4º, do CTN. É o que determina a Súmula CARF n. 99:

Súmula CARF nº 99

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 09/12/2013

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Como o contribuinte foi intimado do lançamento em 02/06/2016, estão caducas as competências de 01/2011 a 05/2011.

Acerca do mérito, tendo em vista que a Recorrente aduz em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, com os quais estou de acordo, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

VIII. Da apuração indevida da diferença de contribuição para RAT e reenquadramento

17. Primeiramente, como a Impugnante discorre sobre o uso de presunções, cabe esclarecer que não houve o uso de presunções, sejam legais ou comuns (hominis) nos Autos de Infração lavrados. Os procedimentos, a origem das informações e os documentos que lhe dão suporte probatório se basearam em documentos apresentados e de domínio da própria Impugnante, cuja motivação dos lançamentos já foram suficientemente explicitados.

17.1. Sobre a apuração da diferença de contribuição para RAT, evidenciase que a própria legislação define o procedimento a ser seguido pela Fiscalização, a fim de apurar a atividade preponderante e a respectiva alíquota de incidência, relevando destacar os seguintes dispositivos:

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...] II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

- 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 esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

[...]

§ 3º. O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito de contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

Decreto nº 3.048, de 1999

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

- I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;
- II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou
- III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

[...]

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º - O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o autoenquadramento em qualquer tempo.

§ 6º - Verificado erro no enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.

Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009

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 pela Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15/09/2010) 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 pela Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03/11/2010)

- a) a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03/11/2010)
- 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 pela Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03/11/2010)

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 pela Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24/02/2014)

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 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;

(sem grifos no original)

17.2. Todos os elementos aptos a fazer nascer a obrigação tributária válida estão presentes no artigo 22, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”, da Lei nº 8.212, de 1991. Com efeito, o referido artigo estabeleceu a contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade 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, na razão de 1%, 2% e 3%, conforme o risco correspondente à atividade preponderante exercida pela empresa seja considerado leve, médio ou grave, respectivamente, bem como delegou ao Executivo o enquadramento das empresas, conforme se observa no § 3º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991. 17.3. A Lei nº 8.212, de 1991, não traz definição da atividade preponderante, lacuna preenchida pelo Decreto nº 3.048, de 1999, o qual define como preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados, empregados e trabalhadores avulsos (art. 202, § 3º), orientação essa que foi seguida pela Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, em seu inciso II do § 1º do art. 72, ou seja, com base na atividade que ocupa o maior número de segurados empregados no estabelecimento.

17.4. Uma vez identificada a atividade preponderante dos estabelecimentos e da empresa com base nos critérios acima mencionados, a empresa deve efetuar o enquadramento no código CNAE adequado e recolher a contribuição com a utilização da alíquota do grau de risco correspondente ao seu CNAE, conforme previsto no Anexo V do Decreto nº 3.048, de 1999. 17.5. No caso concreto, faz-se necessário transcrever o Relatório Fiscal quando se refere à situação constatada e o procedimento de reenquadramento de ofício para definição da alíquota RAT para exigência das contribuições:

3.2.3 - Como já descrito no item 2.1 acima, o sujeito passivo tem como atividade econômica principal a prestação de serviços de conservação e limpeza em edifícios, casas e órgãos públicos, cujo código CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) é 8121-4/00 e cuja alíquota de RAT é 3,0 % (três por cento), correspondente ao o risco de acidente do trabalho grave.

3.2.4 - No período objeto do presente procedimento fiscal, o sujeito passivo declarou nas suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência - GFIP o código CNAE correto (8121-4/00) nas competências janeiro/2011 a outubro/2011 e 13/2011 (referente ao décimo-terceiro salário). Já nas competências novembro/2011, dezembro/2011 e de janeiro/2012 a 13/2012 foi declarado o código CNAE 7830-2/00 (Fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros), cuja alíquota RAT correspondente é de 2,0% (dois por cento), referente a atividades econômicas com risco de acidente do trabalho médio.

3.2.5 - Conforme citado no item 3.2.2 acima, o enquadramento da empresa na atividade econômica preponderante deve ser feito mensalmente, com base no quantitativo de segurados empregados que exercem cada uma das atividades econômicas desenvolvidas pelo sujeito passivo. Conforme pode ser visto no ANEXO I que acompanha este relatório, em todas as competências objeto do presente procedimento fiscal, a atividade que ocupou o maior número de segurados empregados, portanto a atividade econômica preponderante, foi a de conservação e limpeza. Desta forma, houve erro no auto-enquadramento do sujeito passivo na atividade econômica preponderante nas competências novembro/2001, dezembro/2011 e de janeiro/2012 a 13/2012. Apesar disto, somente nas competências outubro/2012, novembro/2012, dezembro/2012 e 13/2012 (décimo-terceiro salário) a alíquota RAT foi informada de forma incorreta (1,00%).

17.6. Esclarece o referido Relatório Fiscal que os valores constantes do Auto de Infração se referem a contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, relativas a diferenças do GILRAT, ajustadas pelo FAP, não declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), e não recolhidas, encontradas no fato gerador que identifica no item 3.2. do Relatório Fiscal, decorrente de autoenquadramento em atividade econômica preponderante indevida pela Impugnante, o que redundou na cobrança de alíquota incorreta do GILRAT, bem como foi informado a alíquota FAP incorreta.

17.7. No Anexo I é demonstrada a devida apuração da atividade econômica preponderante e no Anexo II a apuração das diferenças de contribuição decorrentes das informações incorretas. No Anexo I consta a demonstração, por competência, da quantidade de segurados em cada cargo exercido. Já no Anexo II consta, por competência, a indicação do total da remuneração mensal dos

segurados (base de cálculo), das alíquotas RAT e FAP declaradas em GFIP e das alíquotas corretas, apurando, por fim, a diferença encontrada e exigida no Auto de Infração.

17.8. Portanto, foi devidamente demonstrado no Auto de Infração os fatos apurados, cuja motivação aborda tanto o erro no autoenquadramento cometido pela Impugnante quanto o reenquadramento de ofício procedido pela autoridade lançadora quanto à alíquota do RAT e do FAP, fazendo uma demonstração fática da atividade preponderante dos estabelecimentos, considerando o número de segurados que exerciam cada atividade, observando que a Impugnante só possui um CNPJ.

17.9. Constatase que o enquadramento não foi simplesmente pelo código CNAE, como alegado pela Impugnante. De fato, foram observadas as atividades de todos os segurados da Impugnante para, a partir dessas informações, definir a atividade preponderante objeto do lançamento, a qual pode variar em cada competência, sendo que só então a autoridade lançadora definiu o CNAE correspondente à atividade preponderante das competências e a respectiva alíquota incidente para exigência das contribuições previdenciárias devida, em perfeita conformidade com o procedimento definido na legislação supracitada e respeita perfeitamente o princípio da verdade material, sendo fartamente demonstrado o procedimento.

17.10. Dessa forma, é totalmente descabida a alegação da Impugnante de que o reenquadramento apenas observou o código CNAE. O CNAE é utilizado para definição da alíquota, mas a aferição da atividade preponderante é procedimento anterior. Por fazer essa distinção, é interessante transcrever a ementa da Solução de Consulta da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (COSIT) nº 90, de 14/06/2016 (publicada no DOU em 29/06/2016:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SAT. GILRAT. GRAU DE RISCO.

ATIVIDADE PREPONDERANTE. CNAE. A atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confunde com a atividade preponderante do estabelecimento (matriz ou filial), atividade esta que é utilizada para se determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT). Para fins do disposto no art. 72, § 1º, da IN RFB nº 971, de 2009, deve-se observar as atividades efetivamente desempenhadas pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos, independentemente do objeto social da pessoa jurídica ou das atividades descritas em sua inscrição no CNPJ.

O enquadramento do estabelecimento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com sua atividade econômica preponderante. Os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio deverão ser considerados na apuração do grau de risco. SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 78, DE 24 DE MARÇO DE

2015. Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, II; IN RFB nº 1436, de 2013, art. 17;

Decreto nº 3.048, de 1999, art. 202; IN RFB nº 971, de 2009, art. 72. 17.11. Por derradeiro, insta destacar que os Anexos I e II são bastante elucidativos e claros, oferecendo todos os elementos necessários ao pleno exercício da ampla defesa e do contraditório pela Impugnante, a fim de demonstrar qualquer inconsistência no levantamento.

17.12. Assim, se a Impugnante pretende demonstrar que a sua atividade preponderante em cada competência, bem como o código CNAE e a respectiva alíquota é diversa do reenquadramento de ofício efetivado no Auto de Infração, deve apresentar documentos comprobatórios para tal mister. No presente caso, contudo, a Impugnante não se desincumbiu desse ônus probatório, afastando-se, qualquer nulidade por vício material do crédito lançado.

VIII. Da aplicação da multa no percentual de 75%

18. A Impugnante irresigna-se com a aplicação da multa de ofício, aplicada no percentual de 75%, diante do autolancamento procedido por ela a partir das informações inseridas nas GFIPs utilizadas na constituição do crédito tributário.

18.1. Há que se salientar que a imposição da multa decorre de previsão legal e foi aplicada na forma estabelecida na legislação vigente, tendo caráter irrelevável.

18.2. Assim dispõe a legislação vigente:

Lei nº 8.212, de 1991:

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430, de 1996:

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; (grifou-se)

18.3. No caso em tela, portanto, a aplicação da multa de ofício foi feita nos estritos contornos do princípio da legalidade, eis que, havendo lei que determine a aplicação de determinado percentual de multa, não resta à autoridade administrativa outra alternativa senão a aplicação do “quantum” nela previsto. Trata-se de ato vinculado, não cabendo à esfera administrativa pronunciar-se sobre os critérios que informaram o legislador quando da feitura da lei.

18.4. Como já explicitado, é inadmissível a apreciação, no contencioso administrativo, de alegações de inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, cuja competência é exclusiva do Poder Judiciário.

18.5. Dessa forma, como a multa de ofício está prevista em ato legal vigente e tem caráter irrelevável, mostra-se descabida qualquer manifestação no sentido de sua redução ou afastamento, como pretendido pela Impugnante.

18.6. Por fim, esclareça-se que informações omitidas nas GFIPs, objeto de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, foram beneficiadas com as informações em GFIPs para correção das infrações antes de a Impugnante ser intimada a declarar tais informações omitidas, enviando espontaneamente as GFIPs retificadoras.

18.7. Dessa forma, as informações em GFIPs retificadoras ensejaram a redução da multa aplicada em 75% (setenta e cinco por cento), com fulcro no inciso II do § 2º do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, sendo somente esse o benefício decorrente de tais informações, mas não havendo previsão legal para qualquer redução na multa de ofício.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência das competências 01/2011 a 05/2011.

Assinado Digitalmente

Thiago Alvares Feital