



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.724757/2015-83
ACÓRDÃO	2003-006.762 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PERFIL SERVICE - EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SIMPLES NACIONAL. EMPRESA OPTANTE PELO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE VIGILÂNCIA, LIMPEZA OU CONSERVAÇÃO. RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL.

As pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional que exerçam atividades de prestação de serviços enquadradas nas hipóteses previstas no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, estão obrigadas ao recolhimento da Contribuição Patronal Previdenciária – CPP, destinada à Seguridade Social, conforme dispõe o art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

FATOR DE ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO – FAP. DISCORDÂNCIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não detém competência para decidir sobre inconformismo do contribuinte acerca da definição do FAP especificado pelo Ministério da Previdência Social.

MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP COM INFORMAÇÕES INCORRETAS. CFL 78. INTENÇÃO DO AGENTE. IRRELEVÂNCIA.

A responsabilidade por infração ao art. 32-A da Lei nº 8.212/91 independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Não se trata de erro escusável, eis que se impõe a observância da legislação tributária a reger a retificação da GFIP.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 1427/1439, interposto contra decisão da DRJ em Porto Alegre/RS, de fls. 1368/1387, a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, referente à contribuição social parte patronal, GILRAT, e parte dos segurados, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, conforme descrito nos DEBCADs nº 51.078.942-0 e nº 51.078.943-9, de fls. 05/25 e fls. 26/39, respectivamente, lavrados em 18/06/2015, referentes ao período de 01/01/2011 a 31/12/2013, com ciência do contribuinte em 30/06/2015, conforme AR de fl. 897.

Além dos Als de Obrigações Principais acima, o presente processo engloba o lançamento das seguintes multas por descumprimento de obrigação acessória:

- CFL 78 (apresentar GFIP com omissões/incorrekções): DEBCAD nº 51.078.940-4 (fl. 03)

- CFL 52 (dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios, estando a empresa em débito não garantido com a União): DEBCAD nº 51.078.941-2 (fl. 04)

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 1.629.735,22, já acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora (até a lavratura) e das multas por descumprimento de obrigação acessória.

De acordo com o relatório fiscal, de fls. 42/55, o contribuinte era optante pelo SIMPLES NACIONAL no período fiscalizado. Contudo, a opção se deu pelo exercício da atividade de *Vigilância, Limpeza ou Conservação, inciso VI, parágrafo 5º.C, art. 18 da Lei Complementar 123/2006*, cuja tributação se dá pelo ANEXO IV da citada Lei complementar, hipótese que **não contempla** a contribuição patronal previdenciária de que trata o art. 22 da Lei 8.21/1991.

Desta forma, a base de cálculo do DEBCADs nº 51.078.942-0 (patronal) foi apurada mediante 3 levantamentos:

- Levantamento FP: segurados empregados - remuneração informada em folha de pagamento – não declarada em GFIP:

De acordo com a autoridade fiscal, a contribuinte deixou de declarar em GFIP parte dos segurados/remunerações lançados nas folhas de pagamento conforme discriminado no ANEXO I (fls. 85/239). Ou seja, nas competências 05/2011, 07/2011 a 02/2012, 05/2012, 07/2012 a 08/2013, 11/2013, 12/2013 e 13/2012, apesar da contribuinte ter apurado e recolhido parte das contribuições patronais incidentes sobre as remunerações pagas, foram constatadas diferenças de valores em relação às remunerações constantes da folha de pagamento. Consequentemente, a diferença (valor folha – valor informado em GFIP) serviu de base para o lançamento.

- Levantamento FD: segurados empregados - remuneração informada em folha de pagamento - declarada em GFIP

Este levantamento FD engloba as demais competências do período fiscalizado (01/2011 a 12/2013) não abrangidas pelo levantamento FP acima destacado.

Conforme relata a autoridade fiscal, nestas citadas competências, a contribuinte *“informou em suas GFIP o código ‘1’ no campo ‘SIMPLES’, situação que inibe o cálculo das contribuições patronais pelo sistema. Nessa situação, embora tenha declarado as remunerações dos segurados, considera-se não declaradas as contribuições que o sistema deixa de calcular por consequência do erro da informação prestada pelo sujeito passivo”*. Neste sentido, os valores apurados encontram-se discriminados na mesma

planilha ANEXO I, sendo que, neste levantamento, a base de cálculo considerada não foi a diferença “folha x GFIP”, mas sim as remunerações totalizadas nas colunas “Remuneração – Folha de Pagamento” e “13º Salário – Folha de Pagamento”.

- Levantamento CI: segurados contribuintes individuais – remuneração lançada em folha de pagamento

A fiscalização verificou nas folhas de pagamento e na escrituração contábil o lançamento de remuneração a título de retirada prolabore para o sócio Cláudio da Silva, nas competências 01/2012, 02/2012, 05/2012, 07/2012 a 02/2013, 08/2013, 11/2013 e 12/2013, conforme fl. 46.

Nota-se que este levantamento CI não foi utilizado nas competências em que incorreu a hipótese do levantamento FD, pois este último já engloba a remuneração total da folha de pagamento.

Quanto ao DEBCADs nº 51.078.943-9 (segurados), após discriminar a metodologia de apuração, a autoridade fiscal afirmou que parte das contribuições a cargo dos segurados descontadas nas folhas de pagamento não foi declarada em GFIP, conforme discriminado à fl. 47. Assim, considerou as diferenças apuradas neste lançamento.

Ato contínuo, destacou a apropriação de créditos do sujeito passivo que englobou a totalidade das contribuições dos segurados em algumas competências, restando lançamento de ofício nas competências 08/2012, 11/2012 a 13/2012, 01/2013 a 06/2013 e 11/2013 a 13/2013.

A autoridade fiscal elaborou a planilha ANEXO II (fl. 240), onde está demonstrado o crédito aproveitado neste lançamento.

Além disso, considerou deduções não utilizadas integralmente pelo contribuinte em GFIP (salário-maternidade e salário-família), conforme fls. 48/49.

O valor do crédito nela informado foi utilizado primeiro para abater o crédito tributário de contribuição devida pelo segurado (DEBCADs nº 51.078.943-9 – levantamento SE). Após o abatimento total do valor relativo à contribuição parte dos segurados, caso remanescesse algum crédito, este saldo foi utilizado para abater a contribuição patronal apurada no DEBCADs nº 51.078.942-0, seja no Levantamento FP ou no FD, conforme a competência. Isto fica bem exposto no RADA de fls. 16/23.

Ademais, como exposto, foi efetuado o lançamento da multa CFL 78 por verificar divergências nos valores efetivamente retidos em notas fiscais emitidas e os informados em GFIP no campo “RETENÇÃO”, conforme fl. 50. Assim, tendo em vista o erro de apenas uma informação, o que representaria uma multa de R\$ 20,00, considerou a multa mínima prevista no parágrafo 3º, art, 32-A da Lei 11.941/2009, o que equivale a R\$ 500,00 para cada competência.

Também lavrou a multa CFL 52 por ter a autoridade fiscal verificado que a contribuinte distribuiu lucros aos seus sócios estando em débito não garantido com a União, nos meses de dezembro/2011, dezembro/2012 e fevereiro/2013, conforme lançamentos a débito na conta Lucros Acumulados – 258 (fl. 51). Os débitos não garantidos foram apontados conforme provisões em escrituração contábil, na conta INSS A RECOLHER – 191.

Afirma que na aplicação dessa multa foi observado o princípio da retroatividade benigna, já que a nova regra trazida com a edição da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, manteve a penalidade da legislação anterior (parágrafo único do art. 52 da Lei 8.212/1991, ou seja, 50% das quantias distribuídas ou pagas indevidamente), mas estabeleceu um limite dado pelo §2º do art. 32 da Lei 4.357/1964, qual seja: 50% do valor total do débito não garantido com a União. Portanto, o quadro de fl. 52 demonstra o valor da multa apurado.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou as Impugnações de fls. 901/910, 920/926, 984/990 e 1000/1017, todas em 22/07/2015. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

A autuada ofereceu impugnações tempestivas, uma para cada auto de infração, AI Debcad nº 51.078.940-4, fls. 920/926; AI Debcad nº 51.078.941-2, fls. 901/910; AI Debcad nº 51.078.942-0, fls. 1000/1017; e, AI Debcad nº 51.078.943-9, fls. 984/990, nas quais, após relato dos fatos alega o que segue.

AI Debcad 51.078.940-4 [cfl 78]

Diz que analisada a competência de agosto de 2011, constatou que houve alguns equívocos internos administrativos - inversão de valores. Equívocos involuntários, que não pode caracterizar qualquer tipo de ilícito que permita aplicação de pena por descumprimento da obrigação.

Ainda em processo de análise, a impugnante obteve através do site da repartição fazendária, o extrato das contas correntes de valores recolhidos tanto pelos tomadores de serviços da recorrente no mês em questão, constatando a existência de equívocos, por parte da repartição fazendária. Nos referidos extratos o montante total recolhido no mês, que é individualizado por tipo de atividade, os valores não expressam a realidade tanto das retenções quanto dos recolhimentos a cargo da recorrente. Conclui que há erro de lançamentos (registro de guias com inclusão de juros e/ou multas), assim como houve os equívocos cometidos pela então funcionário administrativo, que claro, são imotivados. Interroga se esse ato comporta punição com aplicação de multa, e se "em não sendo clara a regra, pode o auditor fiscal ter utilizado as informações de conta corrente disponível no site, para sustentar as inexatidões de informações inexatas, ou omissões? Então deve ser cancelado o AI".

Afirma que a autoridade fiscal não informou os meios pelos quais chegou a conclusão de que os valores informados em GFIP estão incorretos. Por outro lado, o trabalho elaborado pela recorrente nos meses em referência, confirma que as informações quanto à retenção estão corretas. Assim, requer o cancelamento da multa.

Na sequência, sob o tópico Simples Nacional, discorre sobre as novas regras que entraram em vigor a partir de janeiro de 2015, e ressalta que a autoridade fiscal ao aplicar as multas por inexatidão de informações, não reconheceu a recomendação do Comitê Gestor do Simples Nacional, no que tange as multas relativas à falta de prestação ou à incorreção no cumprimento de obrigações acessórias, quando em valor fixo ou mínimo, para o microempreendedor individual (MEI), microempresa (ME) ou empresa de pequeno porte (EPP) optante pelo Simples Nacional, assim como não demonstrou ter o mesmo incorrido em erro de identificação de campos na GFIP.

Ao final requer sejam analisados os fatos e que seja cancelado o auto de infração, em razão dos vícios apontados na apuração.

AI Debcad nº 51.078.941-2 [cfl 52]

Inicialmente afirma que a autoridade fiscal, ao proceder à análise de documentos contábeis, ultrapassou os limites de sua competência, uma vez que não comprovou ter conhecimento técnico científico para tanto, tudo confirmado pelo seu relatório que aponta contas contábeis como suporte de exigência.

Na sequência cita o artigo 32 da Lei nº 4.357/64 que pontua que as pessoas jurídicas enquanto estiverem em débito não garantido, por falta de recolhimento de tributo no prazo legal não poderão dar ou atribuir lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos. Cita o artigo 889 do RIR/99 e a Lei nº 11.051, de 2004, que alterou substancialmente o artigo 32 da Lei nº 4.357, de 1964, no tocante à multa imposta às pessoas jurídicas. Menciona os debates em torno desta alteração legal, uns sustentando a sua inconstitucionalidade, sob o argumento de que esta alteração legislativa promoveu a repristinação legal da Lei 4.357, de 1964, que não foi recepcionada pela Constituição Federal/CF de 1988; outros sustentando a inconstitucionalidade por violação ao artigo 170 da Constituição Federal, que disciplina a ordem econômica, eis que tolhe o direito da empresa, que tem uma função social a cumprir de distribuir seus lucros do modo que lhe aprouver. A seguir tece comentários sobre a natureza da multa regulamentar, concluindo que dita norma fere o direito de propriedade, a liberdade de iniciativa econômica e a ordem econômica (artigo 170, artigo 5º, inciso XXII, e artigo 170, III, todos da CF), e neste viés diz que a multa é punitiva, confiscatória e, portanto, não remuneratória, contrariando o disposto no artigo 3º do CTN.

A seguir discorre sobre o conceito de "débito não garantido", sustenta que a garantia do débito para que se possa fazer a distribuição de lucros só poderia ser exigida para o fim de parcelamento do débito ou para apresentação de embargos do devedor na execução, conforme legislação específica. Caso contrário estar-se-ia interferindo na liberdade de empresa, mais especificamente, na liberdade de lucro, assegurada pela Carta Magna.

Diz que a análise da autoridade fiscal está eivada de vícios de apuração de valores, não tendo o mesmo identificado quais e quantas atividades praticadas pela recorrente são ou não excludentes do sistema de tributação simplificada.

Ao final requer sejam analisados os fatos e que seja cancelado o presente auto de infração, em razão dos vícios apontados na apuração.

AI Debcad nº 51.058.942-0 [contribuição patronal]

Afirma que a Autoridade Fiscal alegou que a empresa deixou de recolher contribuições previdenciárias a seu cargo a razão de 20%, calculado sobre a folha de pagamento, assim como desclassificou suas atividades, entendendo que os serviços prestados pela recorrente estão relacionados à locação de mão de obra, portanto não estão contemplados pelos benefícios da LC 123/2006.

Questiona a liquidez e certeza do crédito, a partir do confronto dos valores apurados pela autoridade fiscal com os valores transmitidos e informados nas folhas de pagamento. Aduz que foi impossível ocorrer a coincidência de valores apontados na folha de pagamento e GFIP. Destaca os meses de janeiro e maio de 2011, a título exemplificativo, para comprovar que houve em favor da recorrente aplicação de pena por presunção. Elabora a tabela para comprovação dos equívocos cometidos pelo auditor fiscal.

Mês	Vr Folha pagto	GFIP	Levant. Fiscal	Diferença	SF
01/2011	R\$ 57.741,49	R\$ 57.646,41	R\$ 57.772,40	R\$ 1,50	R\$ 29,41
05/2011	R\$ 67.902,21	R\$ 67.127,34	R\$ 59.038,56	R\$ 8.088,78	

Diz que o auditor fiscal ao longo do trabalho cometeu vários equívocos quanto à correta identificação dos valores lançados em folha de pagamento, e via de consequência, informados em GFIP. Nos meses de 06 a 11/2011, não houve qualquer zelo em conferir bases das folhas salariais, uma vez que, na maioria das vezes foi apurado valores divergentes da folha de pagamento. O auditor deixou de lado os dados que vão em anexo, apresentados através das folhas de pagamento.

Segundo o auditor no mês de julho de 2011, deixou de ser declarado o salário de contribuição de R\$ 30.474,45. Ao proceder a análise da folha de pagamento do mês de julho de 2011, o salário de contribuição totalizou o montante de R\$

63.600,75 (correspondente ao somatório de três folhas de pagamento) todas regularmente transmitidas e protocolizadas, conforme GFIP em anexo.

Alega que a exigência da contribuição previdenciária calculada sobre os valores pagos ao sócio Cláudio da Silva é absolutamente indevida, em razão de ser o mesmo optante pelo FGTS, e que não recolhe outros valores que supostamente seriam a seu encargo, pois é optante pelo Simples Nacional.

A seguir discorre sobre o Simples Nacional, condições para adesão, ampliação do sistema (Lei Complementar nº 147, de 07 de agosto de 2014), quais empresas são tributadas no anexo III e IV.

Diz que a definição das empresas tributadas em cada anexo está no parágrafo 5º do artigo 18 da LC 123/2006, o qual traz a lista das únicas atividades tributadas no anexo IV: construção de imóveis e obras de engenharia em geral, execução de projetos de paisagismo, bem como decoração de interiores, serviços de vigilância, conservação e limpeza. Por exclusão, todas as demais atividades tributadas pelo Simples Nacional estão dispensadas de retenção, "contudo o auditor não apontou qual o real exercício da atividade, uma vez que a regra deve valer para os dois lados. Se a análise para fins de desclassificação do CNAE foi realizada tomando-se por base o enquadramento segundo o contrato social, porque não tomou a mesma atitude com relação ao exercício das atividades, deixou de apontar que se trata de ressarcimento de valores, mediante intermediação e agenciamento de mão de obra".

"Portanto o simples entendimento de que houvera inobservância da legislação pela atividade ou pela nota fiscal, não leva a conclusão dos fatos, pois deveria ter a contra prova que, a locação da mão de obra e/ou terceirização se faz presente."

"Então a recorrente por ter atividades mistas não pode ser penalizada com aplicação e/ou desclassificação de suas atividades. Lembrando que é a receita que estabelece o CNAE. Faltou ao agente fiscal apontar, qual a razão e qual atividade exercida foi excluída."

Conclui dizendo que a análise elaborada pelo agente fiscal está eivada de vícios de apuração de valores, não tendo o mesmo identificado quais e quantas atividades praticadas pela recorrente são ou não excludentes do sistema de tributação simplificada.

RAT/SAT

Discorre sobre o fato gerador do adicional de RAT, diz que completa a definição do fato gerador do adicional de RAT o artigo 58 da Lei nº 8.212/91. Sintetiza o fato gerador do RAT como sendo a efetiva exposição do segurado abrangido pelo regime de aposentadoria especial a agentes nocivos definidos no Anexo IV (art. 68) do Decreto nº 3.048, de 1999.

Alega que o auditor deixou de proceder análise quanto ao grau de risco correto optando por aplicar o maior entre eles.

Aduz que para a perfeita verificação da subsunção do fato concreto à hipótese legal prevista, dada a peculiaridade desse adicional, impõe-se a perícia médica, conforme se depreende dos §§ 1º e 2º do art. 58.

Diz que pela presunção absoluta e tendenciosa quanto ao exercício da atividade da empresa, a autoridade fiscal enquadrrou como sendo devido os valores relativos a

RAT/SAT em grau máximo, sem observância dos dispositivos legais que exigem a elaboração de laudos periciais e conhecimentos científicos para a fixação do percentual devido.

Ao final requer sejam analisados os fatos e que seja cancelado o presente auto de infração, em razão dos vícios apontados na apuração.

AI Debcad 51.078.943-9 [contribuição segurados]

Alega inicialmente que a autoridade fiscal lavrou o presente auto de infração, por não ter entendido a operacionalidade de sua folha de pagamento, o que não tem qualquer fundamento de exigência devendo ser cancelado em sua totalidade.

Diz que houve negligência por parte do auditor fiscal, quanto à análise das folhas de pagamento das GFIP (sic). A recorrente tem atividades mistas, e, além disso, tem um grupo de funcionários administrativos, as folhas de pagamento são elaboradas por setores e segmentos, todas informadas em GFIP corretamente.

Ressalta que "no procedimento fiscal, lançou a exigência de valores que não foram localizados pelo mesmo, cujas provas estão nas folhas de pagamento e nas GFIP transmitidas. Então o AI 54078942-0, refere-se à exigência da empresa, e o AI 51078943-9 ao desconto dos funcionários." Diz que "o valor das exigências mais uma vez não gozam de liquidez e certeza".

"Os quadros demonstrativos, que fazem parte da presente são absolutamente inconsistentes, há falta de informação, no sentir da recorrente houve uma preocupação absurda da aplicação da pena e não da análise fática."

"Deve portanto ser refeita a presente exigência com a conferência correta da folha de pagamento e de seus valores, identificando quando for o caso, qual o segurado sofreu a suposta lesão, uma vez que seu salário de contribuição e equivocadamente informado."

"Srs julgadores, como pode um profissional buscar prejudicar de tal forma a recorrente, se é seu dever legal orientar e ou questionar quando não entender o procedimento."

Está evidenciado que não há qualquer hipótese de configuração de crime, devendo o auditor fiscal responder por danos que possa vir a causar.

Alega o caráter confiscatório da multa aplicada, uma vez que ultrapassa o limite da razoabilidade em razão de representar 75% do valor apurado.

Ao final requer sejam analisados os fatos e o cancelamento do auto de infração em razão dos vícios apontados na apuração.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Porto Alegre/RS julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 1368/1387):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

A alteração do crédito tributário deve ser baseada em fatos extintivos ou modificativos, argüidos como matéria de defesa, devidamente demonstrados pelo contribuinte mediante produção de provas.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

É vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob o fundamento de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

AUDITORIA FISCAL. COMPETÊNCIA PARA ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO DA EMPRESA. POSSIBILIDADE.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL.

As empresas optantes pelo SIMPLES, enquadradas nas atividades de prestação de serviços descritas no parágrafo 5º-C do artigo 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, são obrigadas a recolher as contribuições patronais previdenciárias - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

CONTRIBUIÇÃO. RAT. APURAÇÃO.

As empresas estão obrigadas ao pagamento da contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, calculada sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, nº decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, mediante a utilização das alíquotas de 1%, 2% ou 3%, conforme o grau de

risco correspondente à atividade preponderante da empresa seja considerado, respectivamente, leve, médio ou grave.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2011 a 28/02/2013

A empresa é obrigada a informar em GFIP todos os valores retidos em notas fiscais emitidas.

É vedada a distribuição de lucros aos sócios, estando a empresa em débito não garantido com a União.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - RFFP.

É obrigação legal do Auditor Fiscal da RFB a formalização de RFFP sempre que, no exercício de suas funções constatar a ocorrência, em tese, de crime contra a Seguridade Social. Ademais, o processo relativo à Representação Fiscal Para Fins Penais não tramita para exame do mérito nesta instância de julgamento, não havendo, portanto, como esta instância administrativa adentrar no mérito do procedimento de representação fiscal, suspender ou revogar sua emissão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ em 14/09/2016, conforme AR de fl. 1398, apresentou recurso voluntário de fls. 1427/1439, em 10/10/2016.

As razões de apelo podem ser sintetizadas da seguinte forma:

DEBCAD 51.078.940-4 (multa cfl 78):

- Afirma ter demonstrado que os erros cometidos foram de natureza involuntária (erros de digitação, inversão de valores);
- Defende que o procedimento foi realizado por amostragem;
- Conforme precedentes do CARF, as penalidades que não têm contumácia, são reduzidas a 50%

DEBCAD 51.078.941-2 (multa cfl 52):

- Defende a inconstitucionalidade da multa;
- Colaciona precedente que decidiu pelo afastamento da multa.

DEBCAD 51.078.942-0 (contribuições patronais):

- segundo o entendimento do auditor fiscal, os serviços estariam relacionados a locação de mão de obra, mas não apontou a correta classificação (CNAE) e não buscou a fundo obter conhecimento das atividades da empresa, agindo por presunção;
- afirma que um CNAE pode pertencer a mais de um anexo da LC 123 (forma de tributação pelo SIMPLES), e que para entender o correto enquadramento deve-se verificar a comprovação do serviço prestado;
- Portanto, afirma que o auditor fiscal *“deveria ter analisado o contrato social e suas alterações, o contrato de prestação de serviços com os clientes da recorrente e ter analisado o teor de cada nota fiscal mediante a sua confirmação da locação ou não de mão de obra, o que não foi feito”*.

DEBCAD 51.078.943-9 (contribuições dos segurados):

- Apresenta questionamento quanto às alíquotas SAT/RAT. Reconhece que o STF rechaçou a alegação de inconstitucionalidade, mas questiona o fato da fixação de alíquota ser feita com base na frequência, na gravidade e no custo dos acidentes de trabalho, conforme art. 10 da Lei nº 10.666/2003;
- Defende que a autoridade fiscal *“deveria ter evidenciado o índice de acidentes, para então fixar a alíquota de cobrança o que não ocorreu”*.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

I. MÉRITO**Delimitação do Litígio**

De início, verifica-se que a RECORRENTE não apresentou, em sua peça recursal, argumentos contra o DEBCAD 51.078.943-9 (contribuições dos segurados). Apesar de ter aberto

tópico em seu recurso acerca do DEBCAD 51.078.943-9, apresentou apenas argumentos envolvendo a contribuição para o SAT/RAT nesta parte.

Sendo assim, considera-se não impugnada matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, deve ser mantido o lançamento objeto do DEBCAD 51.078.943-9.

Passa-se a analisar as razões recursais quanto aos demais autos de infração.

I.i. DEBCAD 51.078.942-0 (contribuições patronais):

I.i.a. Lançamento por Presunção

A RECORRENTE afirma que a autoridade fiscal teria agido por presunção ao efetuar o lançamento, vez que não buscou obter a fundo o conhecimento das atividades da empresa para concluir que os serviços prestados estariam relacionados à locação de mão-de-obra.

Entende que o correto enquadramento numa das formas de tributação pelo SIMPLES previstas nos anexos da LC 123 pressupõe a verificação do serviço prestado, o que poderia ser constatado pela análise do contrato social, dos contratos de prestação de serviços e do teor de cada nota fiscal. Afirma que esta investigação não foi feita pela autoridade fiscal.

Contudo, entendo não prosperar o inconformismo da RECORRENTE.

Conforme expõe o Relatório Fiscal, à época dos fatos, a contribuinte fez a opção pela tributação através do SIMPLES NACIONAL pelo exercício da atividade de Vigilância, Limpeza ou Conservação, cuja tributação se dá pelo ANEXO IV da Lei Complementar nº 123/2006, a qual não contempla a contribuição previdenciária patronal (fl. 42):

Trata-se de empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL com adesão em 11/03/2010 e exclusão em 31/12/2013, a pedido do próprio sujeito passivo. A opção se deu pelo exercício da atividade de Vigilância, Limpeza ou Conservação, inciso VI, parágrafo 5º.C, art. 18 da Lei Complementar 123/2006, cuja tributação se dá pelo ANEXO IV da mesma Lei complementar, hipótese que não contempla a contribuição patronal previdenciária de que trata o art. 22 da Lei 8.212 de 24/07/1991.

Sendo assim, verifica-se que não foi a autoridade fiscal quem enquadrou a RECORRENTE na sistemática de tributação do ANEXO IV da Lei Complementar nº 123/2006; foi a própria contribuinte quem fez essa opção ao aderir a forma de tributação pelo SIMPLES NACIONAL.

Neste sentido, ao constatar que, em diversas competências, a contribuinte informou em GFIP o código “1” no campo “SIMPLES”, concluiu que esse fato inibiu o cálculo das contribuições patronais pelo sistema, enquanto essas eram devidas, pois, repita-se, a contribuição previdenciária patronal deve ser normalmente apurada e recolhida pelos contribuintes

enquadrados no modelo de tributação do ANEXO IV da LC 123/2006 (no qual a contribuinte declarou se enquadrar).

Assim, sem razão a RECORRENTE quando afirma que a autoridade fiscal “*deveria ter analisado o contrato social e suas alterações, o contrato de prestação de serviços com os clientes da recorrente e ter analisado o teor de cada nota fiscal mediante a sua confirmação da locação ou não de mão de obra*”, pois, conforme exposto, a forma de tributação adotada no lançamento foi a eleita pela própria contribuinte quando aderiu ao SIMPLES.

Caso a autoridade fiscal tivesse a intenção de desconsiderar o regime de tributação adotado pela Contribuinte e substituí-lo por outro, competiria a ela produzir prova robusta e inequívoca apta a demonstrar qual seria, efetivamente, o regime jurídico-tributário aplicável às suas atividades, nos termos da legislação vigente. Porém, esse não foi o caso dos autos.

Portanto, não houve qualquer presunção por parte da autoridade lançadora, não merecendo prosperar as alegações da RECORRENTE.

I.i.b. SAT/RAT

Apesar da RECORRENTE ter apresentado razões acerca do SAT/RAT em tópico de seu recurso destinado ao DEBCAD 51.078.943-9 (contribuições dos segurados), nítido que pretendeu se manifestar em face do DEBCAD 51.078.942-0 (contribuições patronais).

Neste tópico, a contribuinte questiona – de maneira geral – as alíquotas SAT/RAT ao defender ser inadmissível a fixação da alíquota ser feita com base na frequência, na gravidade e no custo dos acidentes de trabalho, conforme art. 10 da Lei nº 10.666/2003.

Contudo, os argumentos da RECORRENTE não são pertinentes ao caso. Isso porque o mencionado art. 10 da Lei nº 10.666/2003 trata do FAP, utilizado para apurar a alíquota ajustada da contribuição SAT/RAT. Veja-se:

Art. 10. A alíquota de contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada, em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

No caso, a autoridade fiscal não fez qualquer consideração acerca do referido fator, tendo utilizado o FAP = 1, que mantém a alíquota SAT/RAT.

Portanto, insubsistente a afirmação da RECORRENTE de que a autoridade fiscal “*deveria ter evidenciado o índice de acidentes, para então fixar a alíquota de cobrança o que não*

ocorreu”, pois não houve qualquer ajuste da alíquota SAT/RAT em razão do FAP, conforme fl. 46 do relatório fiscal.

Ademais, mesmo que houvesse a utilização de um FAP que viesse a majorar a alíquota SAT/RAT, não cabe à Receita Federal analisar razões relativas a divergências quanto aos elementos previdenciários que compõem o cálculo do FAP, eis que tal competência é do Ministério da Previdência.

Válido esclarecer que o STF, ao julgar o RE 677725 citado pela RECORRENTE, entendeu pela constitucionalidade do FAP, ocasião em que firmou a seguinte tese de repercussão geral em 11/11/2021:

Tema 0554:

O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

Portanto, não merece acolhida o inconformismo da RECORRENTE

I.ii. DEBCAD 51.078.940-4 (multa cfl 78)

Esta multa foi aplicada em razão de ter a contribuinte apresentado GFIP com informações incorretas ou omissas.

Em sua defesa, a RECORRENTE alega que os erros cometidos foram de natureza involuntária (erros de digitação, inversão de valores), e que o lançamento foi realizado por amostragem.

Contudo, entendendo que deve ser mantido o lançamento da multa. Vejamos o que dispõe o dispositivo legal:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no

caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Os valores mínimos contidos no § 3º do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 não se referem à totalidade do Auto de Infração, mas sim a cada uma das infrações cometidas.

Nesse sentido, cada uma das competências em que o sujeito passivo apresentou a GFIP com incorreções ou omissões constitui uma infração sujeita aos limites do § 3º. Deste modo, nos autos, não se tem uma única infração, que engloba todas as competências em que se verificou a infração, mas diversas infrações, tantas quantas sejam as competências em que a Fiscalização encontrou incorreções e/ou omissões em GFIP.

É exatamente essa a previsão do artigo 474 da IN RFB nº 971/2009 (vigente à época dos fatos):

Art. 474. Nas situações abaixo, cada competência em que seja constatado o descumprimento da obrigação, independentemente do número de documentos não entregues na competência, é considerada como uma ocorrência:

(...)

II - GFIP ou GRFP entregue com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais.

Aliada a essa noção de que cada competência configurará uma ocorrência autônoma, aplica-se também aos casos referidos no art. 474, a disposição do parágrafo único do precedente art. 473 da mesma IN RFB nº 971/2009:

Art. 473. Nas situações abaixo, configura uma ocorrência:

(...)

Parágrafo único. O termo ocorrência citado no caput significa infrações isoladas que, por economia processual, poderão integrar um único Auto de Infração ou Notificação de Lançamento.

No caso dos autos, o Relatório Fiscal, à fl. 50, é nítido ao apontar que ocorreram incorreções/omissões em diversas competências no período fiscalizado; todas elas relativas a

divergências entre valores efetivamente retidos em notas fiscais emitidas e os informados em GFIP no campo “RETENÇÃO”.

Sendo assim, como o total de ocorrências cometidas pela contribuinte em cada competência envolveu apenas uma informação (o que representaria uma multa de R\$ 20,00 por competência), foi aplicado o valor mínimo legal de R\$ 500,00 em todas as 18 competências. Logo, correto o valor da multa apurado em R\$ 9.000,00 (= 18 x R\$ 500,00).

Não houve qualquer lançamento por amostragem, como afirma a contribuinte, eis que o Relatório Fiscal é nítido ao apontar os erros cometidos e o cálculo da multa aplicada.

Ademais, o fato do erro ter sido supostamente involuntário não é fato capaz de afastar a incidência da multa. Necessário esclarecer que, nos termos do art. 113 do CTN, a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Logo, a multa por descumprimento de obrigação tributária acessória não está – necessariamente – condicionada ao cumprimento da obrigação tributária principal, nem é afastada pela inexistência de dolo ou culpa do agente, ou mesmo cogita do fato de ter existido prejuízo à fiscalização ou não. Apenas o que está em análise é o fato de o contribuinte ter ou não cumprido com as obrigações a ele atribuídas por lei.

No presente caso, em razão de ter apresentado as GFIP's com informações incorretas ou omissas, foi lavrado o presente auto de infração com base no art. 32-A, II, da Lei nº 8.212/91.

Nota-se que o dispositivo não prevê a aplicação da multa somente nos casos em que o ato cometido causar prejuízo ao erário, com dolo ou corresponder ao não recolhimento de uma obrigação principal. A norma trata de incorreções ou omissões em GFIP, podendo elas estarem ou não relacionadas aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

O cumprimento das obrigações principais e acessórias previstas na legislação previdenciária é imposta a todos os contribuintes, inexistindo pela lei tratamento privilegiado.

Assim, entende-se que ao apresentar GFIP com informações incorretas ou omissas, a RECORRENTE incorreu em infração a dispositivo legal que estabelece dever jurídico tributário de natureza instrumental.

Por fim, a RECORRENTE defende a redução a 50% da multa, ao argumento de que *“as penalidades que não tem contumácia, são reduzidas a 50%”*. Cita diversos acórdãos do CARF a fim de sustentar seu argumento.

Contudo, os precedentes invocados não possuem eficácia erga omnes, devendo seus efeitos limitar-se às circunstâncias específicas do caso concreto que lhes deu origem, não se prestando, portanto, à aplicação automática e indistinta a outras situações fáticas e jurídicas. Além disso, os precedentes sequer tratam da mesma penalidade ora em debate.

Um dos precedentes trata de redução de multa distinta (cfl 35) em razão do art. 112, IV, do CTN (que trata de dúvida na interpretação da lei). Já os outros precedentes envolvem a aplicação de retroatividade benigna em relação às multas cfl 68 e 69.

Portanto, não assiste razão à contribuinte ao pleitear a exclusão ou redução da multa, aplicada de acordo com a legislação que rege a matéria, devendo esta ser integralmente mantida.

I.iii. DEBCAD 51.078.941-2 (multa cfl 52)

Esta penalidade foi aplicada em razão da contribuinte ter distribuído lucros a seus sócios enquanto estava em débito não garantido com a União, conforme previsto no art. 52 da Lei nº 8.212/91:

Em suas razões recursais, a contribuinte defende a inconstitucionalidade da multa aplicada sob diversos argumentos (Lei nº 4.357/64 não teria sido recepcionada pela Constituição; intervenção do Estado na economia; exigência de garantia do débito afronta a liberdade da empresa, garantida constitucionalmente; afronta ao art. 170 da Constituição; contraria o direito de propriedade, a liberdade de iniciativa econômica e a ordem econômica de modo global, que são garantidos constitucionalmente).

Ou sejam a linha de argumentação da RECORRENTE procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária. Ocorre que o julgamento administrativo fiscal deve se limitar a aplicar a legislação pertinente, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da constitucionalidade da norma.

Com efeito, a apreciação de tais assuntos, é reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da constitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo de tal Poder, ou seja, essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula nº 02 do CARF:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ou seja, arguições de inconstitucionalidade da legislação tributária não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas de qualquer instância, pois as mesmas não têm competência para examinar a legitimidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Sendo assim, deixo de apreciar todas as alegações de inconstitucionalidade trazidas, direta ou indiretamente, pelo RECORRENTE.

Por fim, a RECORRENTE colaciona precedente judicial que teria decidido pelo afastamento da multa. Referido precedente tratou da retroatividade da lei mais benéfica e decidiu por afastar *“a multa punitiva aplicada pelo INSS com fundamento no parágrafo único do art. 52 da Lei n. 8.212/91, (...), eis que foi expressamente revogada pela Lei n. 11.941/2009”*.

Contudo, no presente caso, a autoridade fiscal já observou essa revogação do parágrafo único do art. 52 da Lei nº 8.212/91 pela Lei nº 11.941/2009, conforme trecho abaixo do relatório fiscal (fl. 52):

Na aplicação dessa multa foi observado o princípio da retroatividade da nova lei que dá tratamento mais benéfico para o sujeito passivo, conforme o art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei 5.172, de 25/10/1966 - CTN. No presente caso, a nova lei foi trazida com a edição da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, que manteve o mesmo valor da multa aplicada na legislação anterior (parágrafo único do art. 52 da Lei 8.212/1991), mas estabeleceu um limite dado pelo §2º do art. 32 da Lei 4.357/1964 - 50% do valor total do débito não garantido com a União:

Portanto, não assiste razão à RECORRENTE em seus argumentos, visto que a multa foi aplicada de acordo com a legislação que rege a matéria.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade apresentadas. Na parte conhecida, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

ACÓRDÃO 2003-006.762 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 15504.724757/2015-83

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

DOCUMENTO VALIDADO