



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721140/2011-12
ACÓRDÃO	2001-008.145 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSPORTES CEAM S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PLR. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE. INCIDÊNCIA.

A PLR realizada nos termos do art. 7º, XI da CF/88, constituindo instrumento de integração entre o capital e o trabalho para incentivar a produtividade, sujeita-se aos requisitos da Lei nº 10/101/2000, dentre os quais a prévia formalização de acordo, cujo instrumento decorrente de negociação e devidamente formalizado, deverá conter regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos de participação nos lucros ou resultados, de modo que possam ser conhecidos e avaliados no decorrer do processo de aferição.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Os valores pagos a título de PLR, em desalinho com a legislação de regência, integram o de salário de contribuição.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REEMBOLSO DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

O reconhecimento de que os pagamentos feitos pela contribuinte aos seus segurados configuram reembolso de despesa depende de demonstração efetiva de que tais verbas destinam a compensar os gastos, devidamente comprovados, com os quais teve que arcar o empregado quando da utilização de veículo ou equipamentos próprios na execução de atividades da empresa.

Mantém-se o lançamento quando não restar comprovado que tais pagamentos se destinaram ao reembolso de despesas, por documentação hábil e idônea.

MULTADE OFÍCIO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. (CFL 68).

Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, constitui infração à legislação de regência, sujeitando-se a multa do art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97, e arts. 284, II, com redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003, e 373 do RPS.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTA APLICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 196.

Com a revogação da Súmula CARF nº 119 (DOU 16/08/2021), este Conselho alinhou seu entendimento consolidado pelo STJ. Deve-se apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época da ocorrência dos fatos com o regramento contido no atual art. 32 da Lei 8.212/91.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar o recálculo das multas de ofício, aplicando-se a retroatividade benigna, com base na Súmula CARF nº 196.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Lilian Claudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Carlos Marne Dias Alves (substituto integral), Carmelina Calabrese (substituta integral) e Wilderson Botto. Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído pelo conselheiro Carlos Marne Dias Alves.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela DRJ/POA - acórdão nº 10-49.470, que julgou **(i) parcialmente procedente** as impugnações apresentadas, em face dos **AIOP - DEBCAD nº 37.202.454-8**: relativo às contribuições descontadas dos segurados, incidentes sobre rubricas da folha de pagamento reconhecidas pela empresa como salário de contribuição e não declaradas em GFIP e **AIOA nº 37.202.451-3**: por descumprimento de obrigação acessória de apresentar GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, e **(ii) improcedente** as impugnações apresentadas aos **AIOP DEBCAD nº 37.202.452-1**: alusivo às contribuições devidas pelos segurados empregados sobre rubricas contribuição e não declaradas em GFIP, a título de PLR, despesas de alimentação, reembolso de despesas sem comprovação e as devidas pelos segurados contribuintes individuais sobre a remuneração lançada nas contas 3.3.01.03.0013 - Honorários Profissionais e 3.3.01.03.0010 - Fretes e Carretos; **37.202.459-9**: relativo às contribuições da empresa e ao RAT, sobre as remunerações pagas a segurados empregados em rubricas de FOPAG reconhecidas pela empresa como salário de contribuição e não declaradas em GFIP (levantamento FO), a título de PLR (levantamento PL), de Alimentação (levantamento AL), reembolso de despesas sem comprovação (levantamento RD) e sobre a remuneração de contribuinte individuais lançada nas contas 3.3.01.03.0013 - Honorários Profissionais (levantamento CI) e 3.3.01.03.0010 - Fretes e Carretos (levantamento TR), e **37.202.462-9**: referente às contribuições destinadas a terceiros (FNDE, SEST, SENAT, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações de segurados empregados, em rubricas de FOPAG reconhecidas pela empresa como salário de contribuição e não declaradas em GFIP, a título de participação em lucros e resultados, cujas autuações foram consolidadas em 26/09/2011, com ciência da contribuinte em 30/09/2011.

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. 1316/1329):

Trata-se de crédito tributário lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, apurado no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2007, consolidado em 26 de setembro de 2011, formalizado nos seguintes autos de infração:

1) **AI Deducad nº 37.202.451-3**, no valor de R\$ 182.828,40 (cento e oitenta e dois mil, oitocentos e vinte e oito reais e quarenta centavos), relativo ao descumprimento de obrigação acessória de apresentar as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia Por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/2007 a 12/2007.

2) **AI Deducad nº 37.202.459-9** no valor consolidado de R\$ 867.205,22 (oitocentos e sessenta e sete mil, duzentos e cinco reais e vinte e dois centavos), relativo ao lançamento de (a) contribuições previdenciárias da empresa, inclusive aquela destinada para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, nas competências janeiro de 2007 a dezembro 2007, em rubricas de folha de pagamento reconhecidas pela empresa como salário de contribuição e não

declaradas em GFIP (levantamento FO), a título de participação em lucros e resultado - PLR (levantamento PL), despesas a título de alimentação (levantamento AL), e, reembolso de despesas sem comprovação (levantamento RD); (b) contribuições previdenciárias da empresa incidentes sobre a remuneração de contribuinte individuais lançada nas contas 3.3.01.03.0013 - honorários profissionais (levantamento CI) e 3.3.01.03.0010 - Fretes e Carretos (levantamento TR).

3) **AI Debcad nº 37.202.452-1**, no valor consolidado de R\$ 116.533,83 (cento e dezesseis mil, quinhentos e trinta e três reais e oitenta e três centavos), relativo ao lançamento de (a) contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados incidentes sobre rubricas de folha de pagamento reconhecidas pela empresa como salário de contribuição e não declaradas em GFIP, a título de participação em lucros e resultado - PLR, despesas a título de alimentação, e, reembolso de despesas sem comprovação; e, (b) contribuições previdenciárias devidas pelos segurados contribuintes individuais incidentes sobre a remuneração lançada nas contas 3.3.01.03.0013 - honorários profissionais e 3.3.01.03.0010 - Fretes e Carretos.

4) **AI Debcad nº 37.202.454-8**, no valor consolidado de R\$ 249.954,28 (duzentos e quarenta e nove mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e vinte e oito centavos), relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias descontadas dos segurados, incidentes sobre rubricas da folha de pagamento reconhecidas pela empresa como salário de contribuição, e não declaradas em GFIP;

5) **AI Debcad nº 37.202.462-9**, no valor consolidado de R\$ 201.046,85 (duzentos e um mil, quarenta e seis reais e oitenta e cinco centavos), relativo ao lançamento de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (FNDE, SEST, SENAT, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações de segurados empregados, nas competências janeiro de 2007 a dezembro de 2007, em rubricas de folha de pagamento reconhecidas pela empresa como salário de contribuição e não declaradas em GFIP, a título de participação em lucros e resultado - PLR, despesas a título de alimentação, e, reembolso de despesas sem comprovação.

A empresa atuada impugnou tempestivamente as exigências, através dos arrazoados de fls. 989/1003 - AI debcad nº 37.202.459-9; fls. 1042/1052 - AI debcad nº 37.202.462-9; fls. 1092/1094 - AI debcad nº 37.202.454-8; fls. 1165/1179 - AI debcad nº 37.202.452-1; fls. 1219/1224 - AI debcad nº 37.202.451-3. A ciência dos autos de infração ocorreu **em 30 de setembro de 2011**, enquanto que as impugnações foram protocolizadas em 31 de outubro de 2011.

AI debcad nº 37.202.459-9, AI debcad nº 37.202.462-9, AI debcad nº 37.202.452-1

Em suas razões de defesa expendidas nas impugnações aos AI debcad nº 37.202.459-9, 37.202.462-9, impugna **(a)** o lançamento de contribuição patronal sobre as despesas a **título de alimentação sob a rubrica levantamento LEV: AL - Alimentação sem PAT**, alegando que as quantias recebidas não qualificam hipótese de incidência das contribuições exigidas, cita jurisprudência do STJ nesse sentido; **(b)** o lançamento de contribuição previdenciária patronal sobre os reembolsos de despesas sob a rubrica RD, afirmando que os lançamento contábeis na conta reembolso de despesas referem-se a pagamentos para **ressarcimentos de despesas de pedágios, alimentação, outros gastos incorridos no percurso do transporte realizado, e não representam “ganho habitual”,**

para incidência tributária. Afirma que “toda a documentação e comprovantes foram demonstrados para a fiscalização, contendo as notas fiscais bem como os comprovantes de gastos respectivos”; **(c)** o lançamento de contribuição previdenciária patronal sobre **a participação nos lucros e resultados a segurados empregados, sob a rubrica levantamento - PLR sem comprovação, alegando que a participação nos lucros e resultados estava prevista em acordo coletivo e era desvinculada da remuneração,** concluindo que não pode se incorporar ao salário, nem para o cálculo de verbas trabalhistas, nem para o cálculo das previdenciárias, já que cumpriu os ditames da Lei nº 10.101/2000, motivo pelo qual devem ser excluídos do lançamento fiscal; **(d)** o lançamento de contribuição previdenciária patronal sobre o reembolso de fretes e carretos sob a rubrica levantamento TR - transportador rodoviário autônomo, **pois os valores pagos se referem a retorno de despesas incorridas pelos autônomos que prestaram serviços para impugnante, na forma prevista em convenção coletiva de trabalho, anexada aos autos.** Na sequência, tece considerações sobre a natureza comercial do contrato de transporte de cargas, cita os artigos 4º e 5º da Lei nº 11.442/2007, que dispõe que não há vínculo empregatício entre o transportador e a empresa, concluindo ser ilegal o levantamento fiscal TR, pois a fiscalização não provou documentalmente que os valores descritos na conta contábil foram vertidos para empregados da impugnante; **(e)** o lançamento de contribuição previdenciária patronal sobre honorários profissionais, sob a rubrica levantamento CI – contribuinte individual, alegando que **não podem ser exigidas contribuições previdenciárias sobre os honorários profissionais, já que não há subordinação, tampouco vínculo empregatício entre a impugnante e os referidos profissionais, concluindo que “não se trata de verba “salarial”,** posto que, conforme comprovado, a conta contábil 3.3.01.03.0013 reflete o montante pago pela empresa a título de honorários advocatícios; **(e)** lançamento de contribuição previdenciária patronal sobre o levantamento FO - FG, informa que este lançamento é decorrente de simples equívoco de informação, sendo que não gerou qualquer lesão ao erário, **dizendo que tal divergência será regularizada pela impugnante, após o cancelamento da presente autuação.**

Impugna ainda **a progressividade da multa imposta,** “Primeiro porque gera o confisco do tributo ensejando a desfiguração de sua natureza posta pelo legislador. Segundo, porque a multa de ofício assim colocada acaba por estabelecer a insegurança das relações tributárias pela incerteza da sua fixação, podendo causar até a quebra da empresa e estabelecendo por consequência o caos social”.

Ao final requer seja julgado improcedente o lançamento por não ter a impugnante praticado qualquer infração, com o provimento da impugnação.

AI Debcad nº 37.202.454-8

Quanto a este lançamento a impugnante afirma que efetuou o cálculo dos valores devidos, **excluindo os pagamentos já realizados,** e formalizou a planilha (DOC. 01), designada “Relação de Débitos do ano de 2007, com o saldo apurado pela fiscalização e a **demonstração do montante recolhido aos cofres públicos.** Junta aos autos guias da previdência - GPS (Doc. 02) preenchidas e recolhidas à época dos fatos geradores. Afirma que calculou com juros e multa, e quitou em 28 de outubro de 2011, o valor residual de R\$ 175.355,25, correspondente a parte do valor lançado.

Requer o **reconhecimento dos valores pagos**, conforme apuração e comprovantes de arrecadação anexos, e a verificação da exatidão dos valores dos recolhimentos efetuados no prazo da defesa, para assim declarar a extinção dos créditos tributários lançados.

AI Debcad nº 37.202.451-3

Relativamente a este auto de infração, afirma que durante todo o período correspondente ao exercício de 2007 informou mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio de GFIP, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e prestou outras informações de interesse do INSS nos exatos termos da lei.

A impugnante não reconheceu os fatos geradores de contribuição previdenciária lançados pelo fisco. “A norma sanção pune o dolo: vontade de lesar a previdência, circunstância inexistente quando o contribuinte apresenta documento com os dados correspondentes aos fatos geradores por ele não tributáveis, via contribuições previdenciárias”.

Em **não reconhecendo os fatos geradores relativos aos levantamentos FO, PL, AL, RD, CI e TR, como comprovado em suas defesas apresentadas**, não pode ser punida pela não declaração em GFIP.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente os lançamentos dos créditos tributários exigidos, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

ALIMENTAÇÃO. EMPRESA SEM INSCRIÇÃO NO PAT. NÃO INCIDÊNCIA.

O fornecimento de alimentação in natura a segurados empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

As parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em desacordo com a Lei nº 10.101/2000 integram o salário-de contribuição, para fins de incidência de contribuições previdenciárias.

REEMBOLSO DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO. INOCORRÊNCIA

O reconhecimento de que os pagamentos feitos pelo contribuinte aos seus segurados configuram reembolso de despesa depende de demonstração inequívoca neste sentido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

RECOLHIMENTO APÓS INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. APROVEITAMENTO.

O recolhimento efetuado após o início do procedimento fiscal deverá ser aproveitado se for o caso, a título de redução dos valores consolidados na quitação do crédito constituído pela fiscalização, mas somente após a decisão administrativa definitiva.

Cientificada da decisão, em 04/09/2014 (fls. 1341), a contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 06/10/2014 - segunda-feira, recursos voluntários (fls. 1348/1404), insurgindo-se contra a decisão proferida, reportando-se e repisando literalmente as alegações da peça impugnatória, requerendo, ao final, a reforma da decisão recorrida, com o cancelamento dos AIOP - DEBCAD 37.202.452-1, 37.202.459-9, 37.202.462-9 e AIOA DEBCAD nº 37.202.451-3, bem como a extinção dos créditos tributários lançados nos AIOP - DEBCAD nº 37.202.454-8, em razão dos pagamentos realizados.

Em 01/11/2023, em face da dispensa do mandato do conselheiro relator, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, ocorrido em 16/10/2023, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 1413), sendo-me distribuído, em 17/09/2025, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

O litígio recai sobre a decisão proferida pela DRJ/POA, que manteve integralmente os créditos exigidos nos AIOP - DEBCAD nº 37.202.454-8 e AIOA DEBCAD nº 37.202.451-3, e em parte os créditos apurados nos AIOP DEBCAD 37.202.452-1, 37.202.459-9 e 37.202.462-9, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento das exigências fiscais remanescentes, bem como do cancelamento da multa de ofício aplicada.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, atendo-se aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 1316/1328), aliado às informações contidas no auto de infração e no termo de verificação fiscal (fls. 2/266), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que a Recorrente, nesta fase, não trouxe novas alegações contundentes para modificar o julgado – limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, as quais já foram detidamente apreciadas pela DRJ/POA, me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores

do voto condutor (fls. 1320/1329), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

A empresa em epígrafe foi autuada pelo não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, das competências janeiro de 2007 a dezembro de 2007, incidentes sobre **(a)** salário de contribuição reconhecidos na folha de pagamento e não declarados em GFIP; **(b)** despesas e custos relacionados à alimentação (AL), remuneração paga segurado empregado a título de participação nos lucros e resultados - PLR, e reembolso de despesas sem comprovação (RD); **(c)** remuneração a segurado contribuinte individual constatada nas contas Fretes e Carretos (TR) e honorários profissionais (CI). Também foi autuada pelo **não** recolhimento de contribuições previdenciárias devidas pelos segurados incidentes sobre os mesmos fatos geradores, e contribuições destinadas a outras entidades e fundos incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.

Em suas razões de defesa, **impugna** os fatos geradores das contribuições relativos aos levantamentos **(a)** AL - alimentação; **(b)** PLR - participação nos lucros ou resultados; **(c)** RD - reembolso de despesas; **(d)** TR - transportador rodoviário autônomo; CI - contribuinte individual; **(d)** contribuições destinadas a outras entidades e fundos - AI debcad 37.341.682-2. **Impugna** ainda a progressividade da multa aplicada.

Da matéria não impugnada

Levantamento FO - folha de pagamento

O impugnante informa relativamente aos fatos geradores informados no levantamento FO, que trata de pagamentos efetuados a segurados empregados reconhecidos como salário de contribuição pela empresa, **mas não declarados em GFIP, que houve equívoco na informação**, sendo que o procedimento correto da fiscalização deveria intimar a contribuinte para regularizar a divergência ou para retificar a sua declaração, o que não ocorreu.

Como se pode ver, trata-se de **alegação genérica, não havendo litigiosidade relativamente a esta questão**. Não podendo o órgão julgador tomar conhecimento sobre alegações de erros e equívocos da empresa.

Correto o procedimento fiscal que, ao se deparar com fatos geradores de contribuição previdenciária e de contribuições destinadas a outras entidades e fundos não declarados em GFIP, formalizou o lançamento do crédito.

AI Debcad nº 37.202.454-8

A impugnante afirma que **efetou o cálculo dos valores devidos**, excluindo os pagamentos já realizados, e formalizou a planilha (DOC. 01), designada "Relação de Débitos do ano de 2007, com o saldo apurado pela fiscalização e a demonstração do montante recolhido aos cofres públicos. Junta aos autos guias da previdência - GPS (Doc. 02) preenchidas e recolhidas à época dos fatos geradores. Afirma que calculou com juros e multa, **e quitou em 28 de outubro de 2011, o valor residual de R\$ 175.355,25, correspondente a parte do valor lançado**.

Requer o reconhecimento dos valores pagos, conforme apuração e comprovantes de arrecadação anexos, e a verificação da exatidão dos valores dos recolhimentos efetuados no prazo da defesa, **para assim declarar a extinção dos créditos tributários lançados**.

Deve-se esclarecer que o pagamento efetuado após a ciência do auto de infração além de confirmar o acerto do lançamento, não importa em declaração da extinção do crédito tributário por esta instância administrativa de julgamento, que somente se pronuncia quando da instauração de contencioso propriamente dito, o que não ocorreu no caso em questão, **uma vez que o impugnante não contesta o lançamento consubstanciado no auto de infração Debcad nº 37.202.454-8.**

Assim, **deve ser reputado como correto** o procedimento fiscal de lançar os valores que deixaram de ser recolhidos antes do início da ação fiscal, juntamente com a multa cabível por esta omissão.

Por outro lado, os valores recolhidos **deverão** ser aproveitados a título de redução dos valores consolidados na quitação do crédito constituído pela fiscalização, mas somente após a decisão administrativa definitiva neste processo. Após confirmação do pagamento nos sistemas de arrecadação da Receita Federal do Brasil este **deverá** ser apropriado pelo setor competente, se for o caso.

Do Mérito

(...)

Levantamento RD - reembolso de despesas

Quanto ao lançamento de contribuição previdenciária patronal sobre os reembolsos de despesas sob a rubrica RD, a impugnante afirma que tais pagamentos se referem a **reembolso de despesas de pedágios, alimentação, outros gastos incorridos no percurso do transporte realizado**, e não representam “ganho habitual”, para incidência tributária. Afirma ainda que “toda a documentação e comprovantes foram demonstrados para a fiscalização, contendo as notas fiscais bem como os comprovantes de gastos respectivos”.

Ocorre que a impugnante **não traz aos autos qualquer prova material, para comprovar tal alegação, tendo se restringido a afirmações genéricas**, fato este que não deve ter campo favorável dentro do processo administrativo.

Cabe à impugnante, dentro do prazo de defesa, apresentar a impugnação com os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, bem como trazer aos autos as provas que possuir, nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Dessa forma, **afasta-se a impugnação genérica relativa a comprovação de que tais pagamentos se deram a título de reembolso de despesas**, e mantém-se o crédito tributário relativo a este levantamento.

Levantamento PLR - participação nos lucros ou resultados

O artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, define o salário-de-contribuição, para o segurado empregado, como “a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o

mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma”. Já o parágrafo 9.º desse mesmo artigo 28 enumera, de forma exaustiva, as parcelas que não integram o salário-de contribuição.

A legislação aplicável à espécie estabelece, portanto, como regra geral, a incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração total dos segurados a serviço da empresa; somente em um segundo momento é que são definidas, de forma expressa e exaustiva, porquanto excepcionais, as hipóteses de isenção do pagamento dessa exação. E nem poderia ser de outra forma, haja vista, **primeiro**, que, nos termos do artigo 97, inciso VI, combinado com o artigo 175, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional - CTN, somente a lei pode estabelecer hipótese de exclusão, ou, mais especificamente, de isenção do pagamento de contribuições sociais; e, **segundo**, que o artigo 111 do CTN determina sejam interpretados literalmente os dispositivos legais que disponham sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias.

Em consequência, por se tratar de **exceção à regra**, a interpretação do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 – assim como de qualquer outro dispositivo legal que estabeleça isenção do pagamento de contribuições – deve ser feita de maneira restritiva, de sorte que, para que determinada vantagem decorrente da relação laboral não componha o salário-de-contribuição respectivo, **há a necessidade de expressa previsão legal.**

A participação dos empregados nos lucros da empresa somente **não** integra o salário-de-contribuição, para efeitos de incidência de contribuição previdenciária, **quando, nos termos do parágrafo 9º, alínea “j”, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, essa participação seja paga ou creditada de acordo com lei específica, que, no caso, é a Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000,** que “dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa”.

Examinada a Lei nº 10.101/2000, verifica-se que esta contempla, com vistas à participação dos trabalhadores nos lucros e resultados das empresas, e de forma a que tal participação esteja isenta do pagamento de contribuições, requisitos que dizem respeito à formalização da participação dos trabalhadores nos lucros e resultados das empresas e requisitos tratam da operacionalização dessa participação.

Os requisitos que tratam da parte formal da participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa encontram-se estabelecidos no artigo 2.º e seus parágrafos 1º e 2º da Lei nº 10.101/2000, determinando **(a)** que a participação deve ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, seja através de comissão escolhida pelas partes, seja através de convenção ou acordo coletivo; e **(b)** que o instrumento decorrente dessa negociação deve conter **(I)** regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento daquilo que vier a ser acordado, **(II)** a periodicidade da distribuição, **(III)** o período de vigência e **(IV)** os prazos para revisão do acordo. Refere, ainda, que, na fixação das regras em questão, podem ser considerados, entre outros, os índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, e programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente. Além disso, o instrumento decorrente da negociação deve ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

No caso em tela, a impugnante alega que cumpriu regularmente os ditames legais instituídos pela Lei nº 10.101/2000, afirmando que a participação nos lucros ou resultados (PLR) estava prevista em acordo coletivo, foi calculada sobre fatores que refletiram na produtividade da empresa e que os pagamentos foram efetuados com a periodicidade mínima legal. Anexa aos autos documentos de fls. 1016 a 1041.

Examinado o documento em questão, verifica-se que **(a) não contém assinaturas dos representantes dos sindicatos, nem das empresas aderentes; (b) não foi registrado no respectivo órgão competente; e (c) não abrange os pagamentos efetuados antes de maio de 2007.** Ou seja, tal documento **é inexistente no mundo jurídico.**

Em assim sendo, conclui-se que os valores pagos ou creditados, pela impugnante, a título de PLR, aos segurados empregados a seu serviço, na falta de Convenção Coletiva de Trabalho, **foram pagos ou creditados em desacordo com a Lei nº 10.101, de 2000.** Não aproveitam, portanto, a isenção estabelecida no parágrafo 9º, alínea “j”, do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91, **integrando** a base de cálculo (salário-de-contribuição) das contribuições previdenciárias patronais, objeto do presente lançamento.

Levantamento TR - Transportador rodoviário autônomo

Verifica-se da análise dos autos que a fiscalização apurou fato gerador de contribuição patronal previdenciária sobre valores de **fretes pagos pela impugnante a transportadores autônomos (contribuintes individuais), não tendo sido estes valores declarados em GFIP.**

A contribuição foi apurada com base no art. 22, III da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 201, II, do Regulamento da Previdência Social - RPS.

A impugnante alega que os valores pagos se referem a **retorno de despesas**, na forma prevista em convenção coletiva de trabalho, e, que não há vínculo empregatício entre o transportador e a empresa.

Inicialmente, quanto a inexistência de vínculo, cabe ressaltar que o condutor autônomo de veículo rodoviário é segurado obrigatório da Previdência Social na categoria de contribuinte individual, conforme prescrevem o artigo 12, inciso V, alínea “g” da Lei nº 8.212/1991, e artigo 9º, inciso I do § 15, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, abaixo transcritos:

Lei nº 8.212/91

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

...

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

...

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

Regulamento da Previdência Social

Art.9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

...

V - como contribuinte individual: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

...

j) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluída pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

l) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não; (Incluída pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

...

§ 15. Enquadram-se nas situações previstas nas alíneas "j" e "l" do inciso V do caput, entre outros: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

I - o condutor autônomo de veículo rodoviário, assim considerado aquele que exerce atividade profissional sem vínculo empregatício, quando proprietário, coproprietário ou promitente comprador de um só veículo;

II - aquele que exerce atividade de auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974;

No que diz respeito à contribuição social incidente sobre os valores pagos a contribuinte individual, dispõe o artigo 22 da Lei nº 8.212, de 1998, em seu inciso III e o art. 201, § 4º do RPS:

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

[...]

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços. (inciso acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26.11.1999, com vigência a partir de 03/2000).

RPS

Art.201 A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, é de:

[...]

§ 4º A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto;

Da legislação mencionada, constata-se que a fiscalização identificou de forma correta o fato gerador, **que no caso concreto foi o pagamento de fretes a transportadores autônomos (contribuintes individuais) pela impugnante, conforme lançamentos contábeis.**

A impugnante alega ainda que os valores pagos referem-se a **retorno de despesas incorridas pelos autônomos**, conforme previsto em convenção coletiva de trabalho, **mas não anexou aos autos provas que os valores pagos referem-se a reembolso de despesas, não se desincumbindo do ônus que lhe cabia.**

Quanto à convenção coletiva de trabalho, deve-se registrar, primeiro que o documento anexado aos autos **não contém assinatura das partes envolvidas, não tendo qualquer validade, segundo mesmo que estivesse prevista tal cláusula na convenção coletiva de trabalho, esta previsão não teria o condão de afastar a incidência de contribuição previdenciária prevista em lei.**

Correto, portanto, o lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre este levantamento.

Levantamento CI - Contribuinte individual

A impugnante **confirma** que a conta 3.3.01.03.0013 reflete o montante pago pela empresa a título de honorários advocatícios creditados aos profissionais advogados e contadores que lhe prestaram serviço, **mas impugna a exigência de contribuição previdenciária patronal porque tais trabalhadores não possuem vínculo empregatício.**

Sem razão a impugnante, o lançamento neste levantamento tem por fato gerador **as remunerações pagas a contribuintes individuais, no caso advogados e contadores, e não a segurados empregados,** e as contribuições previdenciárias que estão sendo exigidas no auto de infração está prevista no inciso III do art. 22 da Lei 8.212, de 1991, abaixo transcrito:

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

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, **aos segurados contribuintes individuais** que lhe prestem serviços

Procedente o lançamento da contribuição previdenciária patronal exigida na forma da Lei.

Multa

No tocante à multa aplicada no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2007, **anterior** à edição da MP nº 449/2008, verifica-se que os critérios concernentes a essa aplicação vêm detalhados nos itens 7.1 a 7.8 do Relatório Fiscal (fls. 183/200), enquanto que o item 2 do anexo II do referido relatório (fl. 266) traz o comparativo elaborado pela Fiscalização, **no tocante à multa mais benéfica ao contribuinte, calculada competência a competência.**

Essa comparação, com vista à aplicação da penalidade **menos onerosa**, é feita, no caso do presente auto de infração, entre a multa de 75%, estabelecida a partir da vigência da MP n.º 449/2008, e a multa de 24%, estabelecida no artigo 35, inciso II, alínea “a”, da Lei n.º 8.212/91, para a hipótese de crédito incluído em lançamento fiscal, acrescida da multa de que trata o artigo 32, inciso IV, e parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/91, incluídos pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, correspondente a 100% dos valores de contribuição não declarados, pela empresa, em suas GFIPs, limitada, por competência, aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, devidamente atualizados.

Justifica-se tal entendimento na medida em que o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007, estabelece, para os casos de lançamento de ofício, seja aplicada a multa de 75% “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.)

Conforme se observa, a multa prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, é única, e visa a apenar **de forma conjunta** o não pagamento do tributo devido (descumprimento da obrigação tributária principal) e a falta de declaração e/ou declaração inexata (descumprimento da obrigação tributária acessória).

Registre-se que é dever da autoridade fiscal aplicar a legislação sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, cabendo lembrar que o lançamento é atividade plenamente vinculada à lei, não estando ao livre critério do agente lançar ou não lançar o crédito tributário ou escolher a oportunidade de lançá-lo.

Nada há a reparar, portanto, quanto à aplicação da multa de 24%, incidente sobre as contribuições previdenciárias patronais não recolhidas nas competências janeiro de 2007 a dezembro de 2007, vigente à época dos fatos, **já que a penalidade posterior não se mostrou mais benéfica a contribuinte.**

AI Debcad nº 37.202.451-3

A empresa foi atuada por **descumprimento de obrigação acessória** de apresentar as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia Por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Em sua impugnação afirma que **não reconheceu os fatos geradores relativos aos levantamentos (a)** FO - salários de contribuição reconhecidos na folha de pagamento e não declarados em GFIP; **(b)** AL - alimentação; **(c)** PLR - participação nos lucros ou resultados; **(d)** RD - reembolso de despesas; **(e)** TR— transportador rodoviário autônomo; **(f)** CI - contribuinte individual; como comprovado em suas defesas apresentadas, motivo pelo qual entende que deva ser cancelado o auto de infração, já que informou, por intermédio de GFIP, todos os fatos geradores nos exatos termos da lei.

Quanto à infração objeto deste AI, é de se ver que foram afastadas, no presente voto, as alegações relativas às impugnações apresentadas contra as exigências de contribuições previdenciárias incidentes sobre **(a)** salários de contribuição reconhecidos na folha de pagamento e não declarados em GFIP; **(b)** remuneração paga segurado empregado a título de participação nos lucros e resultados - PLR, e reembolso de despesas sem comprovação (RD); **(c)** remuneração paga a segurado contribuinte individual constatada nas contas Fretes e Carretos (TR) e honorários profissionais (CI), **tendo sido afastada unicamente a exigência de contribuições previdenciárias lançadas na rubrica referente ao levantamento AL - despesas e custos relacionados à alimentação.**

Em assim sendo, estando a impugnante obrigada ao pagamento das contribuições lançadas, incidentes sobre os valores de remuneração relativos as rubricas mantidas neste voto, **está ela obrigada também a incluir esses mesmos valores em suas GFIPs.**

Observe-se que a multa lançada, em que pese tenha sido retificado o lançamento para exclusão do levantamento AL - referente a “despesas com alimentação” sem PAT, **não sofre alteração, eis que ainda limitada ao valor máximo previsto em lei.**

Procede, portanto, o lançamento decorrente do descumprimento da obrigação acessória prevista, no caso, no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

Destarte, restando apurado o crédito tributário sobre a ausência do recolhimento das contribuições previdenciárias no período autuado, e tendo sido observado as alterações trazidas pela MP nº 449/2008, com a aplicação da multa menos severa, com base no comparativo de penalidades constante do relatório fiscal (fls. 193/196) – sendo certo que, diga-se de passagem, **a um**, em relação aos Levantamentos RD - reembolso de despesas, TR - Transportador rodoviário autônomo, CI - Contribuinte individual, não restaram comprovados ou demonstrados os valores pagos, à mingua de suporte probatório hábil e idôneo, tendo a defesa apenas se escorado em alegações genéricas acerca da natureza das aludidas verbas; **a dois**, que a PLR foi paga/creditada em desconformidade com a Lei nº 10.101/2000, sobretudo levando-se em conta que a minuta da CCT acostada (fls. 1016/1041) além não conter as assinaturas dos representantes sindicais e das empresas aderentes, não há prova de que foi efetivamente registrada no órgão competente, portanto sequer formalizada, registrando ainda que não abrangeu os pagamentos realizados antes de maio de 2007, integrando assim a base de cálculo das contribuições previdenciárias, calhando assim, diante dos fatos, na regularidade das autuações remanescentes e da multa imposta pela entrega de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias – correto é procedimento fiscal, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual reconheço a subsistência da decisão recorrida.

Não obstante, em relação à multa aplicada, ao meu sentir, deverão ser observadas as alterações trazidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, aplicando na espécie a penalidade mais benéfica à contribuinte quando da liquidação do presente processo, valendo-se aqui sobre a matéria transcrever, por pertinente, excertos do bem lançado voto-condutor proferido no acórdão nº 2201-011.709 (sessão de 04/04/2024), cujas razões de decidir acompanho:

Sobre a aplicação da **retroatividade benigna**, no caso específico de lançamentos associados por descumprimento de obrigação principal e acessória a manifestação reiterada dos membros deste Conselho resultou na edição da **Súmula Carf nº 119**, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Contudo, tal enunciado de súmula **foi cancelado, por unanimidade**, em particular a partir de encaminhamento neste sentido da Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, em reunião da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais levada a termo **no dia 06 de agosto de 2021**, com base na manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a tema, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016), o que se deu nos seguintes termos:

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, **a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício.** Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, **por considerá-la mais gravosa ao contribuinte.** O art. 35A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota 11315/2020/ME SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI Nº 11315/2020/ME.

O referenciado Parecer SEI nº 11315/2020 trouxe, dentre outras, as seguintes considerações:

[...]

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, **assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.**

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, **anteriormente à inclusão do art. 35-A** pela Lei nº 11.941, de 2009, **não havia** previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), **nem** na redação primeira, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008).

Ainda que não vinculante, a observação da manifestação da PGFN impõe-se como medida de bom senso, já que não parece razoável a manutenção do entendimento então vigente acerca da comparação das exações fiscais sem que haja, por parte do sujeito ativo da relação tributária, a intenção de continuar impulsionando a lide até que se veja integralmente extinto, por pagamento, eventual crédito tributário mantido.

Neste sentido, considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpostos, para os períodos de apuração anteriores à alteração legislativa que aqui se discute (Lei nº 11.941, de 2009), deve-se aplicar, para os casos ainda não definitivamente julgados, os termos já delineados pela jurisprudência pacífica do STJ e, assim, **apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do quantum devido à época da ocorrência dos fatos geradores com o regramento contido no atual artigo 35 da lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.**

Assim consta a nova redação do art. 35, dada pela Lei n. 11.941/2009:

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

E assim consta na nova redação da Lei 9.430/1996:

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

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

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Portanto, deve-se apurar **a retroatividade benigna** a partir da comparação do devido à época dos fatos com o regramento contido na nova redação do artigo 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.

Neste sentido, também vale registrar que a matéria foi recentemente pacificada neste CARF, culminando com a edição da Súmula nº 196:

Súmula nº 196:

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 - vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Por fim, cabe lembrar que o lançamento fiscal rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a conduta fiscal realizada pela contribuinte, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para determinar o recálculo das multas de ofício, aplicando-se a retroatividade benigna, com base na Súmula CARF nº 196.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto