



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10073.720074/2016-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-005.070 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de abril de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PRIMETALS TECHNOLOGIES BRAZIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM GFIP. NÃO COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. GLOSA. LANÇAMENTO FISCAL.

Constatada compensação indevida de contribuição previdenciária informada em GFIP, não tendo havido a comprovação, pelo sujeito passivo, durante o procedimento fiscal, da certeza e liquidez dos créditos por ele aí declarados, não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional (CTN), cabível a glosa dos valores indevidamente compensados, com o conseqüente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas em virtude deste procedimento do contribuinte.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ou refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

Débora Fófano dos Santos - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela sociedade empresária (fls. 26.732/26.755) contra decisão no acórdão nº 14-66.259 da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 26.716/26.724) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário consolidado no presente processo administrativo, referente ao auto de infração - contribuição previdenciária da empresa e do empregador, lavrado em 19/1/2016, relativo à infração de glosa de compensação e retenção de contribuições previdenciárias devidas pela empresa para a seguridade social no período de 01/01/2011 a 31/12/2011, no montante de R\$ 8.486.963,69, compreendendo o valor da contribuição previdenciária de R\$ 4.616.497,99, acrescido de juros de mora de R\$ 1.983.586,55, da multa proporcional de R\$ 572.906,98 e da multa de mora de R\$ 1.313.972,17 (fls. 03/13).

De forma sucinta, consta do relatório fiscal (fls. 14/19):

"(...)

A ação fiscal teve início em 04/12/2013 com ciência ao contribuinte do Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 04, emitido e cientificado o contribuinte em 07/04/2015, o sujeito passivo foi intimado a apresentar, em conformidade com demonstrativo de valores compensados em GFIP (anexado ao referido termo de intimação fiscal), demonstrativo de apuração dos créditos compensados e das compensações realizadas e documentos comprobatórios das compensações referentes às competências 01/2011, 03/2011 e 06/2011 a 12/2011 com os correspondentes estabelecimentos.

O contribuinte apresentou uma planilha com as retenções e compensações efetuadas nos diversos estabelecimentos e as notas fiscais referentes às retenções. Deixou de apresentar os documentos comprobatórios relativos às compensações.

Considerando que o contribuinte declarou retenção de nota fiscal em valor superior ao valor das notas fiscais emitidas nas respectivas competências, procedeu à glosa das retenções efetuadas no estabelecimento 32.172.751/0001-81 (competência 07/2011), no estabelecimento 32.172.751/0004-24 (competências 03/2011, 09/2011 e 10/2011) e no estabelecimento 32.172.751/0005-05 (competência 09/2011).

Da mesma forma, considerando que os valores das compensações efetuadas em GFIP correspondem à sobra de

recolhimento ocorrido em competência(s) anterior(es) à competência da compensação efetuada e tendo em vista a falta de apresentação dos documentos comprobatórios relativos às compensações onde se originou valor de recolhimento superior ao devido, procedeu também à glosa das compensações inseridas na GFIP referente aos estabelecimentos 32.172.751/0001-81 (competências 01/2011, 06/2011, 07/2011, 09/2011, 10/2011, 11/2011 e 12/2011), 32.172.751/0002-62 (competências 01/2011, 11/2011 e 12/2011), 32.172.751/0004-24 (competências 01/2011, 06/2011, 10/2011, 11/2011 e 12/2011) e 32.172.751/0005-05 (competências 01/2011, 03/2011, 08/2011, 10/2011, 11/2011 e 12/2011).

Foi emitido o Termo de Constatação Fiscal nº 01, com ciência pessoal do contribuinte no dia 21/12/2015, para que o contribuinte apresentasse documentos que justificassem, contestassem, modificassem ou complementassem os fatos especificados, como também justificasse a situação, por escrito, no prazo de 5 (cinco) dias úteis a contar do recebimento desse.

Em razão de não ter havido nenhuma resposta ao referido termo, procedeu-se à glosa das compensações indevidas.

(...)"

Cientificado da autuação em 22/1/2016 (fls. 464/465), o contribuinte apresentou impugnação em 21/2/2016 (fls. 467/485), alegando em suma, o que segue:

"(...)

III.1. A extinção do crédito tributário por meio da compensação: o inquestionável direito à compensação dos valores de contribuição previdenciária decorrentes da retenção de 11% sobre nota fiscal (Lei nº 9.711/1998)

A glosa das compensações decorreu de dois motivos: i) por um equívoco no preenchimento da GFIP, a impugnante indicou no campo "compensação" valores relativos à retenção de 11% (onze por cento) das notas fiscais emitidas nas respectivas competências que deveriam ter sido lançados no campo próprio (no caso "Retenção Lei 9.711/98") e ii) a fiscalização desconsiderou valores pagos à título de contribuição previdenciária que não haviam sido destacados nas Notas Fiscais de Serviço correspondentes, mas que foram recolhidos por meio de guia apartada.

Ao realizar a apuração das contribuições previdenciárias devidas durante o ano-calendário de 2011, a Impugnante utilizou-se das retenções e compensações efetuadas nos diversos estabelecimentos e de meses anteriores.

Todo o montante compensado no ano-calendário de 2011 corresponde a crédito decorrente de retenções sofridas pela Impugnante no ano de 2011 e de saldo a compensar existente ao final de 2010, que foi transportado para 2011, conforme comprova a documentação anexa à presente.

III.2. O princípio da verdade material e a vedação ao enriquecimento sem causa da União

No processo administrativo fiscal deve sempre prevalecer a verdade material. Afinal, o objetivo maior a ser perseguido no curso do procedimento administrativo é confirmar ou refutar eventuais exigências formuladas pelas Autoridades Fiscais, de tal modo que a verdade material se mostra essencial para esse fim.

Assim, em observância ao princípio da verdade material, a Fiscalização deveria ter analisado todos os documentos à sua disposição, a fim de verificar a legitimidade da compensação realizada pela Impugnante. Tivesse o Fisco realizado análise detalhada de todas as informações ao seu alcance, não teria chegado a outra conclusão senão a de considerar integralmente válidas as compensações.

III.3. O erro no cumprimento de obrigações acessórias — Incorreta capitulação legal do Auto de Infração — Necessária reclassificação

Na capitulação legal do Auto de Infração, a fiscalização glosou as compensações realizadas pela Impugnante, e em razão desta acusação, exige não apenas os tributos supostamente não recolhidos como multa de 20% pela compensação indevida, nos termos do art. 89, § 9º da Lei nº 8.212/1991, no que diz respeito à glosa de compensação, e multa de 75%, no que tange à glosa de retenção, por suposta falta de recolhimento nos termos do art. 44, inciso I da Lei 9.430/1996.

No entanto, demonstrado que a Impugnante não deixou de efetuar o recolhimento devido, mas tão somente se equivocou quando do preenchimento das GFIP, sem que tais equívocos tenham resultado em pagamento a menor, resta patente a ilegalidade do procedimento adotado pela Fiscalização, que, diante das inúmeras evidências de que estaria a Impugnante realizando o registro de suas GFIP de forma equivocada, optou por desconsiderar o disposto no art. 32-A da Lei 8212/1991, para aplicar as disposições do art. 44, inciso I da Lei 9.430/1996, mesmo já tendo a Impugnante realizado o pagamento das contribuições em discussão.

III.4. A impossibilidade de exigência de juros de mora sobre a multa de ofício

Não há previsão legal para a incidência de juros sobre a multa de ofício, pois o § 3º, do artigo 61, da Lei nº 9.430/96 determina que "sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento".

Trata-se de entendimento que já foi reiterado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, restando comprovada a impossibilidade da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

Em vista do exposto, requer:

- Sejam acolhidos os argumentos expostos para que seja julgada improcedente a cobrança dos valores a título de contribuição previdenciária, cancelando-se o Autos de Infração.

- Subsidiariamente, na remota hipótese de se entender serem exigíveis os débitos objeto do presente processo administrativo, o que se admite apenas a título argumentativo, requer ao menos a reclassificação da multa aplicada e que se exclua a incidência de juros SELIC sobre a multa.

- Protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que se façam necessários, bem como pela produção de todas as provas em direito admitidas e, caso necessário, pela conversão do julgamento em diligência a fim de esclarecer eventuais dúvidas mediante a verificação dos documentos que sempre estiveram à disposição do Fisco."

O processo foi encaminhado para julgamento e a DRJ em Ribeirão Preto/SP, por meio do Despacho nº 10, de 13/10/2016, solicitou inicialmente a realização de diligência fiscal, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 (DOU de 07/3/1972), com a apresentação de quesitos, que no seu entendimento era necessária para a formação da convicção quanto aos valores a compor a base de cálculo (fls. 742/744).

Em atendimento ao solicitado a fiscalização prestou esclarecimentos consubstanciados no termo de informação fiscal (fls. 749/751), com ciência ao contribuinte conforme AR de fl. 752.

Por sua vez, o impugnante apresentou manifestação ao referido termo de informação fiscal, apresentando suas razões e diversos documentos comprobatórios (fls. 756/26.714).

Quando da apreciação do caso, em sessão de 30 de maio de 2017, a 7ª Turma da DRJ/RPO considerou ser improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário exigido no auto de infração (fls. 26.716/26.725), restando assim ementada a decisão recorrida no acórdão nº 14-66.259:

**"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

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

**COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
GLOSA DE COMPENSAÇÃO.**

A compensação é procedimento facultativo pelo qual o sujeito passivo pode se ressarcir de valores recolhidos indevidamente ou a maior deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social, reservando-se ao sujeito ativo o direito de homologar ou glosar mediante lançamento, os valores indevidamente compensados.

GLOSA DE RETENÇÃO. DECLARAÇÃO INDEVIDA.

A compensação de valores retidos é opção a ser exercida pelo contribuinte, a qual se materializa mediante declaração em GFIP do estabelecimento relacionado à retenção na competência do mês de emissão da nota fiscal e, se após a compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção restar saldo, este valor poderá ser compensado por outro estabelecimento da empresa.

Constatado durante o procedimento fiscal que a empresa declarou em GFIP do correspondente estabelecimento valores

retidos por tomadores de serviço em montante superior às Notas Fiscais, deve a fiscalização proceder a respectiva glosa dos valores excedentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Inconformado com a decisão, cuja ciência ocorreu em data de 13/6/2017, conforme despacho de fl. 26.729, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 5/7/2017 (fls. 26.730/26.755).

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação, sem acrescentar fatos novos, requerendo o provimento do Recurso Voluntário, de modo que:

"(i) sejam analisadas as provas acostadas aos autos e acolhidos os argumentos expostos para que seja julgada improcedente a cobrança dos valores a título de contribuição previdenciária, cancelando-se o Auto de Infração lavrado pela D. Fiscalização; e,

(ii) subsidiariamente, caso seja mantido o v. acórdão recorrido e, consequentemente, o lançamento em questão, o que se admite apenas a título argumentativo, seja reconhecida a impossibilidade de exigência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

Protesta pela:

(i) sustentação oral do presente recurso, requerendo intimação prévia dos seus representantes legais, e

(ii) juntada posterior de quaisquer documentos que se façam necessários, bem como pela produção de todas as provas em direito admitidas, atestando, de logo, pela autenticidade de eventuais cópias não autenticadas anexadas à presente, nos termos dos arts. 425, IV, do CPC/2015."

Em petição apresentada em 21/12/2017 (fls. 26.815/26.817) o Recorrente repete as razões apresentadas no Recurso Voluntário e requer a juntada de documentação (fls. 26.818/27.883).

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões pelas quais deve ser conhecido.

Inicialmente, tendo em vista que o processo possui quantitativo considerável de páginas, com mais de 27.800 (vinte e sete mil e oitocentas), apresentamos um breve resumo das informações e dos documentos mais relevantes constantes do processo:

i) Lançamento, notas fiscais (NF) e outros documentos (fls. 20/124);

ii) Termo de Intimação Fiscal (TIF): nº 01 (fl. 197/200); 02 (fls. 201/203); 03 (fls. 208/214); 04 (fls. 218/219) e resposta contendo quadro demonstrativo das compensações (fls. 220/231); 05 (fls. 232/235); 06 (fls. 236/237); 07 (fls. 239/240); 08 (fls. 241/242); 09 (fls. 243/245); 10 (fl. 246); 11 (fls. 250/252);

12 (fls. 254/264); Termo de Solicitação de Esclarecimentos nº 001 (fls. 266/267); TIF nº 13 (fls. 268/277); TIF nº 14 (fls. 278/279); Termo de Constatação Fiscal nº 01 (fls. 280/447); Termo de Constatação Fiscal nº 01 Complementar (fls. 48/460); Termo de Solicitação de Esclarecimentos nº 002 (fl. 461); Termo de Constatação Fiscal nº 02 (fls. 462/463);

iii) Impugnação (fls. 468/485) apresentou cópia resposta ao TIF nº 293/2014-RFB/DRFVRA/SAORT de 17/9/2014 - processo 10010.018263/0914-81 (fl. 565/571); relação das retenção de INSS ano 2011 (sem timbre/identificação e assinatura) - (fl. 572); cópias notas fiscais (fls. 575/656); GPS competências 4 e 5/2011 do CNPJ 32.172.751/0004-24 (fls. 658/660); notas fiscais emitidas em maio/2011 sem destaque contribuição previdenciária (fls. 661/669); comprovante de declaração das contribuições a recolher à previdência social e às outras entidades (fls. 670/700);

iv) Petição (fls. 705/706) pedido anexação laudo técnico elaborado por *Ernest & Young Assessoria Empresarial Ltda* (fls. 709/740);

v) Pedido de diligência fiscal DRJ (fls. 742/744);

vi) Atendimento diligência pela fiscalização (fls. 748/751) e ciência contribuinte (fl. 752);

vii) Petição (fls. 756/764) alega ter apresentado todos os documentos comprobatórios saldo credor final 2010;

viii) Manifestação sobre diligência (fls. 756/764) e anexação de documentos: novamente cópia TIF 293/2014-RFB/DRFVRA/SAORT de 17/09/2014 - processo 10010.018263/0914-81 (fls. 805/806) e resposta ao referido TIF (fls. 807/811); laudo técnico *Ernest & Young Assessoria Empresarial Ltda* (fls. 813/844); GPS, NF serviços, SEFIP, GFIP, demonstrativo retenções ano 2011, relatório mensal auto infração (fls. 845/2602). Tais documentos anexados foram replicados várias vezes (fls. 2.603/26.714);

ix) Acórdão DRJ mantendo crédito tributário (fls. 26.716/26.724);

x) Ciência acórdão (fls. 26.728/26.729);

xi) Recurso voluntário (fls. 26.732/26.755) e documentos (fls. 26.756 a 26.814);

xii) Petição 21/12/2017 (fls. 26.815/26.817) com juntada de GPS relativas aos alegados pagamentos a maior no ano de 2010 (fls. 26.859/26.870), SEFIP e GPS do ano de 2010 da inscrição (identificador) 32.172.751/0004-24 (fls. 26.871/27.883).

Antes de adentrarmos no mérito propriamente dito, pertinente verificar no sistema normativo vigente as disposições que regem a matéria da retenção e da compensação tributária.

O regime jurídico da compensação tem fundamento no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN). Dentre os dispositivos normativos do instituto da compensação tributária estão o artigo 66 da Lei nº 8.383 de 1991, com alterações pelas Leis nº 9.069 de 1995 e 9.250 de 1995, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no artigo 74 da Lei nº 9.430 de 1996, com suas alterações. No tocante às contribuições previdenciárias a previsão legal

encontra-se nos artigos 31 e 89 da Lei nº 8.212 de 1991 e na Instrução Normativa RFB nº 900 de 2008, vigente à época dos fatos.

Nos termos do disposto no artigo 31 da Lei nº 8.212 de 1991:

"Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998)."

Por sua vez, o artigo 48 da Instrução Normativa RFB nº 900 de 2008¹, com alterações posteriores assim dispõe em relação à compensação de valores referentes à retenção de contribuições previdenciárias na cessão de mão-de-obra e na empreitada:

"Art. 48. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

~~I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços; e~~

I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§ 1º A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver

¹ Disciplina a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) ou Guia da Previdência Social (GPS), o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), o reembolso de salário-família e salário-maternidade e dá outras providências. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1300, de 20 de novembro de 2012)

contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§ 2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subsequentes, devendo ser declarada em GFIP na competência de sua efetivação, ou objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19.

~~*§ 4º A compensação do valor retido somente poderá ser feita pelo estabelecimento que sofreu a retenção.*~~

*§ 4º Se após a compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção restar saldo, este valor poderá ser compensado por qualquer outro estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, inclusive nos casos de obra de construção civil mediante empreitada total, na mesma competência ou em competências subsequentes. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)
(...)"*

Tratando-se de compensação efetuada pelo próprio contribuinte, faz-se necessária a comprovação da existência de créditos líquidos e certos para sua aceitação pelo fisco. No caso em comento o contribuinte efetuou a compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a créditos de retenções sofridas no ano calendário de 2011 e de alegado saldo a compensar existente ao final de 2010 e que foram glosadas, sendo este o ponto atual da controvérsia.

Como visto, nos termos da legislação e demais atos normativos vigentes:

"i) A empresa prestadora de serviços poderá compensar integralmente os valores retidos na NF/FAT/REC, quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo-terceiro salário pago/creditado a empregados, desde que a retenção esteja:

a) declarada em GFIP na competência da emissão da NF/FAT/REC pelo estabelecimento da empresa responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e

b) que a retenção conste destacada na NF/FAT/REC ou, mesmo que não destacada, que tenha sido recolhida pela tomadora em nome do estabelecimento prestador.

ii) Para fins de compensação da importância retida, considera-se competência da retenção o mês da emissão da NF/FAT/REC de prestação de serviços.

iii) A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições previdenciárias, não podendo se estender às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais devem ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

iv) A partir de 28/5/2009, ainda que a retenção se refira a competências anteriores a vigência da Lei nº 11.941/2009, o saldo remanescente da retenção que não for compensado pelo estabelecimento prestador pode ser compensado em qualquer estabelecimento da empresa, inclusive obras de

construção civil mediante empreitada total, na mesma competência da emissão da NF/FAT/REC, ou em competências subsequentes.

v) Em atenção às exigências da legislação previdenciária, a empresa prestadora legalmente obrigada a manter escrituração contábil formalizada deve registrar, em títulos próprios e em contas individualizadas, os valores bruto e líquido dos serviços contratados, bem como o valor das retenções destacadas nas NF/FAT/REC, por estabelecimento/obra de construção civil contratante dos serviços (a obrigatoriedade de apresentar registros está prevista no parágrafo único do artigo 137 da IN SRF nº 971/2009)

vi) A Solução de Consulta Interna Cosit nº 23, de 19/6/2008, orienta que, se o valor informado no campo "Retenção Lei 9711/98" da GFIP for superior ao montante retido nas NF/FAT/REC na competência, o valor informado na GFIP pode ser inteiramente compensado desde que comprovado que a empresa/obra contratante efetuou o recolhimento do valor não-retido/destacado, ainda que tal recolhimento seja feito mediante quitação de crédito lançado de ofício.

vii) Deverá manter controles de modo a demonstrar a origem e a composição do saldo remanescente de retenções que venha a ser objeto de pedido de restituição ou compensação."

No caso concreto, em suas razões o Recorrente alega que (fl. 26.736):

"(...) a glosa dos referidos créditos foi exclusivamente motivada pelo cometimento de erros formais na GFIP², o que, ao contrário do que afirmou o v. acórdão recorrido, não comprometeu a apuração das contribuições previdenciárias devidas pela Recorrente e, portanto, não acarretou falta de recolhimento de tributo.

(...)"

Considerando que não houve adução de fatos novos com o recurso voluntário, adotamos para compor as razões desta parte do voto os fundamentos da decisão da DRJ (fls. 26.720/26.723), com base no § 3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela portaria MF nº 343, de 2015:

"(...)

O então impugnante alegou que todo o montante compensado no ano-calendário de 2011 corresponde a crédito de retenções sofridas no referido ano e de saldo a compensar existente ao final de 2010, que foi transportado para 2011 e de que houve mero erro de informação no campo compensação, quando seria retenção. Que embora não destacados na nota fiscal, parte dos valores correspondentes aos 11% sobre o valor bruto foram efetivamente recolhidos pela impugnante, mas não consideradas pela fiscalização.

Segundo entendimento do julgador não foi isso que ocorreu uma vez que ficou demonstrado nos autos que ocorreram inúmeras irregularidades na declaração de compensação dos valores, o

² Conforme consta da Impugnação (fl. 470);

"(...) por um equívoco no preenchimento da GFIP, a impugnante indicou no campo "compensação" valores relativos à retenção de 11% (onze por cento) das notas fiscais emitidas nas respectivas competências que deveriam ter sido lançados no campo próprio (no caso "Retenção Lei 9.711/98)".

que foi constatado inclusive pelo próprio contribuinte, através do seu Parecer Técnico juntado aos autos às fls. 709.

Não houve declaração em GFIP do estabelecimento relacionado à retenção, ocorreu declaração em competência diversa da emissão da nota fiscal, bem como não observância de que somente após a compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção se restasse saldo, o mesmo poderia ser utilizado por outro estabelecimento, procedendo em desacordo com as condições estabelecidas no art. 48 da IN RFB nº 900/2008, (...). Tais fatos ficaram claramente demonstrados, expostos inclusive no Parecer Técnico juntado pelo contribuinte. (grifos nossos)

Quanto à alegação de que não foram considerados recolhimentos de notas sem destaque, não procede. O contribuinte quer justificar as retenções com recolhimentos e retenções ocorridas em estabelecimentos diversos daquele em que ocorreu a glosa.

A alegada apresentação de GFIP única não ficou comprovada nos autos, e ainda que assim fosse, a falta de declaração das contribuições devidas nos respectivos estabelecimentos, acaba por disponibilizar um crédito passível de restituição. Assim, ao não promover a devida declaração de maneira a aflorar o respectivo direito creditório, pela falta do devido encontro de contas, os recolhimentos constantes do sistema da RFB, sem apropriação, ficam disponíveis e passíveis portanto de restituição, nos termos do art. 17 da IN RFB nº 900/2008, podendo ocorrer na prática um bis in idem às avessas, ou seja, utilização em estabelecimento diverso em compensação, e posteriormente passível de restituição.

O contribuinte não observou a legislação pertinente para promover a compensação de valores de retenção, conforme determina o artigo 48 da IN RFB nº 900/2008. Correto o procedimento fiscal, cabendo o lançamento de ofício nos termos do artigo 149 do CTN.

Quanto ao alegado saldo a compensar transferido do ano de 2010, a impugnante argumenta que são decorrentes de todo o montante compensado no ano-calendário de 2011 corresponde a crédito de retenções sofridas pela impugnante no ano de 2011 e de saldo a compensar existente ao final de 2010, que foi transportado para 2011.

Submetido à diligência, a fiscalização reafirma não ser possível a apuração do direito creditório transportado de 2010, pois a fiscalizada não apresentou a documentação comprobatória (não apresentou as folhas de pagamento, diários e notas fiscais, anteriores às competências de 2011), de onde se originaria a existência de possível crédito para compensar.

De fato, não foi apresentada a documentação pertinente para apuração do saldo a compensar, visto que a impugnante limitou-se a apresentar uma planilha, denominada como DOC 2 (fls. 804/812). Caberia ao contribuinte a comprovação de seu direito creditório, já que o mesmo reflete nas apurações seguintes.

Portanto tal saldo anterior não ficou comprovado, carecendo de certeza e liquidez.

Por fim, cabe registrar que o contribuinte não apresentou declaração retificadora, conforme art. 57 da IN RFB nº 1.300/2012.

(...)"

Oportuno deixar registrados os seguintes fatos:

i) Não ser procedente a alegação do Recorrente de ter apresentado todos os documentos comprobatórios do saldo credor final de 2010 (fls. 756/764). Com a impugnação foram apresentadas cópias do TIF nº 293/2014-RFB/DRFVRA/SAORT de 17/9/2014 - processo 10010.018263/0914-81 (fls. 566/567, 805/806 e 2.655/2.656) e da resposta ao referido TIF (fls. 565, 568/570, 807/811 e 2.657/2.661). Somente com a petição de 21/12/2017 (fls. 26.815/26.817) foram apresentadas cópias das GPS e SEFIP, sem contudo apresentar as cópias das notas fiscais relativas às retenções sofridas.

ii) Nos demonstrativos anexos da resposta à intimação nº 293/2.014-RFB/DRFVRA/SAORT de 17/9/2014 (fls. 565/570 e 2.658/2.661) consta como saldo credor de retenções do ano de 2010 o montante de R\$ 186.836,63 e no relatório elaborado pela *Ernest & Young Assessoria Empresarial Ltda* (fls. 709/740), cujas tabelas foram replicadas no recurso voluntário e demais petições, a análise realizada já parte saldo inicial de R\$ 166.636,63.

Assim sendo, o apontamento de forma genérica de documento que induziria saldos credores em 2010 (fls. 565/570 e 2.658/2.661) sem a apresentação da documentação comprobatória (diários e as notas fiscais referentes às competências de 2010) de onde se originaria a existência de possível crédito para compensar não é o suficiente para demonstrar a origem dos créditos efetivamente utilizados.

À partir dos documentos acostados ao processo apurou-se de forma resumida o que segue:

(A) Retenção Contribuição Previdenciária nas Notas Fiscais					
Competência	CNPJ nº 32.172.751/				
	0001-81	0002-62	0004-24	0005-05	Total
01/2011	174.047,86	0,00	702.626,04	0,00	876.673,90
02/2011	137.612,17	0,00	772.250,74	0,00	909.862,91
03/2011	139.284,90	0,00	788.640,44	0,00	927.925,34
04/2011	159.148,73	0,00	0,00	0,00	159.148,73
05/2011	135.481,23	0,00	1.579.791,71	0,00	1.715.272,94
06/2011	137.093,01	0,00	862.967,93	0,00	1.000.060,94
07/2011	125.076,38	0,00	829.931,19	0,00	955.007,57
08/2011	228.982,93	0,00	821.083,57	0,00	1.050.066,50
09/2011	101.139,66	0,00	774.695,76	0,00	875.835,42
10/2011	134.713,47	0,00	726.485,11	0,00	861.198,58
11/2011	88.639,27	0,00	641.980,58	0,00	730.619,85
12/2011	154.786,94	0,00	814.582,32	0,00	969.369,26
Total	1.716.006,55	0,00	9.315.035,39	0,00	11.031.041,94

(B) Retenção informada em GFIP					
Competência	CNPJ nº 32.172.751/				
	0001-81	0002-62	0004-24	0005-05	Total
01/2011	146.547,86	0,00	698.818,79	0,00	845.366,65
02/2011	135.337,70	0,00	772.250,74	0,00	907.588,44
03/2011	0,00	0,00	788.640,43	0,00	788.640,43
04/2011	156.817,53	0,00	795.730,86	0,00	952.548,39
05/2011	135.481,23	0,00	0,00	0,00	135.481,23
06/2011	81.105,67	0,00	0,00	0,00	81.105,67
07/2011	933.980,79	0,00	0,00	0,00	933.980,79
08/2011	166.503,74	0,00	767.825,24	0,00	934.328,98
09/2011	54.664,28	0,00	804.362,00	12.946,48	871.972,76
10/2011	0,00	0,00	831.401,08	0,00	831.401,08
11/2011	88.639,27	0,00	641.980,57	0,00	730.619,84
12/2011	75.107,02	0,00	0,00	0,00	75.107,02
Total	1.974.185,09	0,00	6.101.009,71	12.946,48	8.088.141,28

(C) Compensação informada em GFIP					
Competência	CNPJ nº 32.172.751/				
	0001-81	0002-62	0004-24	0005-05	Total = Auto Infração Compensações
01/2011	19.550,86	1.360,28	1.530,53	67.145,33	89.587,00
02/2011	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
03/2011	0,00	0,00	0,00	33.561,39	33.561,39
04/2011	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
05/2011	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
06/2011	15.410,91	0,00	770.312,50	0,00	785.723,41
07/2011	208.288,73	0,00	0,00	0,00	208.288,73
08/2011	0,00	0,00	0,00	88.479,57	88.479,57
09/2011	121.336,23	0,00	0,00	0,00	121.336,23
10/2011	179.279,15	0,00	27.575,71	5.084,40	211.939,26
11/2011	94.739,58	983,03	205.773,79	12.023,55	313.519,95
12/2011	105.966,15	1.033,67	895.315,11	9.784,60	1.012.099,53
Total	744.571,61	3.376,98	1.900.507,64	216.078,84	2.864.535,07

Como pode-se observar nas tabelas acima o Recorrente não declarou em GFIP por estabelecimento emissor e na competência definida pela data da emissão da nota fiscal todas as retenções sofridas, segundo o disposto na legislação e demais atos normativos vigentes citados anteriormente. Em outros termos, o contribuinte deveria retificar as GFIP de forma a adequar as retenções e em assim não procedendo, devidas as glosas a esse título.

Naturalmente, diante de tal informação, frise-se, não prestada pelo autuado, a Fiscalização buscaria se certificar quanto à sua integridade e se referido crédito já não teria sido consumido em competência anterior a em análise e se sobre ele fora aplicada a correção legal. Ladeada às verificações acima, ainda é comum que a autoridade fiscal busque identificar a contabilização desses créditos, bem assim sua baixa quando da utilização em compensação nas GFIP, evitando-se que seja dado azo, ao arrepio da lei, à indevida utilização desses créditos em sua contabilidade.

Cumprir destacar que tal procedimento não se trata de mero cumprimento de obrigação acessória, mas de condição indispensável para que a administração tributária tenha um mínimo de controle acerca das retenções sofridas, utilizadas no mês e mantidas para crédito em compensação em períodos seguintes, razão pela qual improcedente a alegação do contribuinte de não ter havido recolhimento a menor, mas tão somente equívoco no preenchimento das GFIPs, devendo-se aplicar o artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991.

Repise-se, ao contrário do alegado pelo Recorrente, não se trata de mera questão formal, mas de exigência legal no tocante a forma de processamento de compensações, razão pela qual as mesmas não podem ser excluídas do valor glosado como créditos líquidos e certos. No caso concreto, uma vez que o contribuinte não efetuou a retificação das GFIPs entregues, caberia o pedido de restituição de eventuais valores referentes à retenção de contribuições previdenciárias na cessão de mão-de-obra e na empreitada, ser efetuado segundo o disposto nos artigos 17 a 19 da IN SRF nº 900, de 2008, a seguir transcritos:

**"SEÇÃO VI DA RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES À
RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA
CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA E NA EMPREITADA**

Art. 17. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção de contribuições previdenciárias no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços que não optar pela compensação dos valores retidos, na forma do art. 48, ou, se após a compensação, restar saldo em seu favor, poderá requerer a restituição do valor não compensado, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Parágrafo único. Na falta de destaque do valor da retenção na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, a empresa contratada somente poderá receber a restituição pleiteada se comprovar o recolhimento do valor retido pela empresa contratante.

Art. 18. Na hipótese de a empresa contratante efetuar recolhimento de valor retido em duplicidade ou a maior, o pedido de restituição poderá ser apresentado pela empresa contratada ou pela empresa contratante.

Parágrafo único. Quando se tratar de pedido feito pela empresa contratante, esta deverá apresentar:

I - autorização expressa de responsável legal pela empresa contratada com poderes específicos para requerer e receber a restituição, em que conste a competência em que houve recolhimento em duplicidade ou de valor a maior;

II - declaração firmada pelo outorgante, sob as penas da lei, de que não compensou e nem foi restituído dos valores requeridos pela outorgada.

Art. 19. A restituição de que trata esta Seção será requerida pelo sujeito passivo por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação do formulário Pedido de Restituição de Retenção Relativa a Contribuição Previdenciária constante do Anexo IV, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório."

Do exposto, não há reparos a serem promovidos no lançamento e na decisão recorrida.

Juros sobre multa de ofício

O Recorrente alega não haver previsão legal para a incidência de juros sobre a multa de ofício, tratando-se inclusive de entendimento reiterado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O artigo 161 do Código Tributário Nacional dispõe sobre a incidência de juros sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento nos seguintes termos:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”

Por sua vez, os artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430 de 1996, trazem a previsão expressa da incidência de juros sobre a multa:

“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(...)

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.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998)
(Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Ademais a matéria já se encontra pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através de Súmula nº 108, a seguir:

"Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício."

Desse modo, uma vez que restou sumulada a matéria, não há mais que se discutir a aplicação ou não de juros sobre multa de ofício, não assistindo razão ao Recorrente neste ponto.

Juntada posterior de documentação

Quanto ao requerimento de juntada posterior de documentação, assim dispõe o art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235 de 1972³:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) (grifos nossos)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

~~*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Medida Provisória nº 1.602, de 1997)*~~

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo

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

anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) (grifos nossos)

(...)"

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito do impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se presente alguma das circunstâncias previstas em suas alíneas "a" a "c" do § 4º, o que, definitivamente, não é o caso.

Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação, oportunidade em que todas as razões de fato e de direito em que se funda a defesa devem ser deduzidas, em observância ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos artigos 16, III e 17 do Decreto nº 70.235 de 1972, que regula o processo administrativo-fiscal.

À vista do exposto não merece reparo o acórdão recorrido também neste ponto.

Conclusão

Em razão do exposto, vota-se por NEGAR provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto em epígrafe.

Débora Fófano dos Santos - Relatora