MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10120.729097/2011-94

Processo nº	10120.729097/2011-94
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-005.916 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de janeiro de 2020
Recorrente	ENERGÉTICA SERRANÓPOLIS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

COMPENSAÇÃO. OUTRAS ENTIDADES. VEDAÇÃO.

A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com contribuições devidas à Previdência Social, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

O pedido de juntada de documentos e outras provas admitidas em direito após a impugnação deve ser indeferido quando não tenha sido demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna da prova documental por motivo de força maior, não se refira esta a fato ou direito superveniente, e nem se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, e quando os elementos do processo forem suficientes para o convencimento do julgador.

GFIP. INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO. RETIFICAÇÃO DE INFORMAÇÕES

São consideradas válidas as últimas GFIP entregues antes do início da ação fiscal, quando não afastada a espontaneidade do sujeito passivo.

As declarações em GFIP são de responsabilidade do contribuinte. Os erros porventura detectados neste documento podem e devem ser corrigidos pelo contribuinte antes do início de qualquer medida fiscalizatório relativa as contribuições previdenciárias.

APROVEITAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA EVENTUALMENTE RECOLHIDA NO PERÍODO FISCALIZADO. POSSIBILIDADE QUE NÃO SE CONFUNDE COM O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO.

O mero aproveitamento da contribuição previdenciária patronal incidente sobre valores pagos a segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais eventualmente recolhidos durante o período fiscalizado não se

confunde com o instituto da compensação, que, como sabido, submete-se a toda uma sistemática própria prescrita nos termos e condições da legislação tributária de regência.

BOA-FÉ. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade pelo cumprimento ou descumprimento das obrigações tributárias possui natureza objetiva, não cabendo a análise do elemento volitivo e dos efeitos da conduta.

PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA MORALIDADE

Não pode se falar em desobediência ao princípio da legalidade ou moralidade quando estão presentes nos Autos de Infração e seus anexos, os fatos geradores da autuação referentes ao não cumprimentos das obrigações referentes às contribuições devidas à Seguridade Social e os dispositivos legais que amparam o débito lançado. Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento por imoralidade ou ilegalidade.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

A diligência e/ou perícia destinam-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, exceto as hipóteses do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, após votações sucessivas, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o aproveitamento dos valores eventualmente recolhidos a maior no período fiscalizado, a título de Incra, por conta do erro na adoção do FPAS, devendo-se aproveitar tal montante para abater as demais exigências lançadas a título de terceiros. Vencidos os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, que deu provimento ao recurso e o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, que negou provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Documento nato-digital

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão nº **11-51.348 - 7ª Turma da DRJ/REC**, fls. 2.767 a 2780.

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

> Nos termos dos Documentos de fls. 3 a 75 e do Relatório Fiscal de fls. 78 a 103 foram lançadas, no presente processo, as contribuições previdenciárias patronais devidas pelo contribuinte acima identificado, parte empresa e seguro SAT/RAT, e parte destinada aos Terceiros FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE.
>
> Tais contribuições foram apuradas nas folhas de pagamento e na Contabilidade digital e não foram declaradas nas competentes GFIP. Tudo conforme detalhado nos anexos de fls. 104 a 774.
>
> Foram, ainda, promovidos os lançamentos das contribuições dos segurados, cuja responsabilidade de recolhimento recai sobre o contribuinte, na qualidade de empregador/ tomador de serviços.
>
> Valores originais
>
> O crédito tributário apurado encontra-se consubstanciado nos seguintes Autos de Infração:
>
> • Nº 50.009.603-4: por descumprimento da obrigação acessória de registrar os fatos geradores em títulos próprios da Contabilidade (não apartou rubricas integrantes e não integrantes do salário de contribuição);
>
> • Nº 50.009.604-2: por descumprimento da obrigação acessória de apresentar GFIP com todos os fatos geradores, decorrente do confronto com folhas e Contabilidade nas competências 02 a 11/2007 (anexos VII, VIII, XIV e XV);
>
> • Nº 50.009.605-0: relativo a contribuições devidas e não arrecadadas dos segurados apurados nas Folhas de pagamento de 01 a 07/2009 (anexo I de fls. 104 a 119);
>
> • Nº 50.009.606-9: relativo a contribuições arrecadadas dos segurados verificadas nas Folhas de pagamento de 01/2009 a 12/2010 (anexo I);
>
> • Nº 50.009.607-7: decorrente das contribuições patronais sobre segurados contribuintes individuais na Contabilidade de 01/2009 a 12/2010 (anexos V de fls. 608 a 615 e IX de fls. 596 a 607);
>
> • Nº 50.009.608-5: relativo a contribuições presumidamente arrecadadas dos segurados empregados e dos contribuintes individuais na Contabilidade de 01/2009 a 12/2010 (anexos V de fls. 608 a 615 e VI de fls. 616 a 621);
>
> • Nº 50.009.609-3: decorrente das contribuições patronais a Terceiros, por conta de reenquadramento de FPAS, nas GFIP de 01/2009 a 13/2010 identificadas no Anexo XI (deduzidos os valores recolhidos de FNDE-2,5% e INCRA de 0,2%, restando 3,1% a titulo de SENAI, SESI e SEBRAE); agrupamento no 833.
>
> • Nº 50.009.610-7: por não incluir nas folhas de pagamento segurados apurados na Contabilidade de 01/2009 a 12/2010 (anexos V e VI).

A fiscalização juntou aos autos: termos de fiscalização, documentos dos representantes legais, resumos de Validação de arquivos digitais, contratos sociais (fls. 775 a 894).

O Termo de Início da Ação Fiscal foi cientificado em 06/06/2011 (AR de fls. 777).

A autuada apresentou seu inconformismo de fls. 898 a 946, dentre outras, com as seguintes alegações:

I- tempestividade da defesa;

II- cerceamento de defesa pela incompleta identificação dos alegados obreiros da autuada;

III- no AI 50.009.607-7, cerceamento de defesa por conta da omissão do dispositivo legal referente ao "artigo 225, §13" mencionado (item 5.5 de f. 89);

IV- agrupamento de Autos sem os mesmos elementos de prova, contrário ao estabelecido no artigo 9º, parágrafo único do Decreto 70.235/72;

V- quanto ao AI 50.009.605-0:

a >> os erros cometidos nas GFIP foram devidamente corrigidos em GFIP retificadoras, inexistindo diferenças a serem recolhidas, vez que as contribuições respectivas foram original e devidamente adimplidas;

b>> inexistência de intuito fraudulento.

VI- quanto ao AI 50.009.606-9:

a>> os erros cometidos nas GFIP foram devidamente corrigidos, inexistindo retenções não repassadas ao Fisco;

b>> alguns segurados citados no Anexo III foram, de fato, declarados corretamente nas competentes GFIP:

- Andre Barbosa dos Santos, da competência março/2009, pág. 2 do FPAS 604,RS 68,37.

- Abmael Moraes da Silva, da competência junho/2009, pág. l do FPAS 604; RS 32,15.

- Francisco de Santana, da competência junho/2009, pág.18 do FPAS 604; RS 130,14.

- João Pedro da Silva, da competência outubro/2009, pág. 24 do FPAS 604; RS 99,10.

- Ana Carla Mendes Costa, da competência maio/2010, pág. 2 do FPAS 833, RS 47,49.

c>> inexistência de intuito fraudulento e de apropriação indébita;

d>> cabível a retificação pós-início da Ação Fiscal nos casos de recolhimento prévio a esta ação.

VII - quanto ao AI 50.009.608-5:

a>> traz em seu relato fiscal (item 4.8.3) menção a fatos ocorridos em 2007 e 2008, fora do período de abrangência da Ação Fiscal;

b>> cerceamento por indeterminação da conduta infratora;

c>> as despesas com habitação, transporte e alimentação nos termos do item "m" da alínea 9, parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 não sofrem incidência previdenciária;

Documento nato-digital

d>> as despesas com assistência ao trabalhador canavieiro nos termos do item "o" da alínea 9, parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 não sofrem incidência previdenciária;

e>> diárias não excedentes a 50% conforme item "h" da alínea 9, parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 não sofrem incidência previdenciária;

f>> vestuários e equipamentos fornecidos no local de trabalho conforme item "r" da alínea 9, parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 não sofrem incidência previdenciária;

g>> a autuada fica localizada a 470Km da capital goiana e a 2700Km da empresa coligada Usina Ipojuca, possuindo grande maioria de funcionários nordestinos que, ao final da safra, retornam a seus estados de origem, com as despesas custeadas pela autuada;

h>> reembolsos dependem de apresentação da documentação comprobatória por parte do obreiro, o que pode causar um recebimento ainda que durante o seu mês de gozo de férias.

i>> a apuração fiscal usa termos vagos (item 4.8.1 do relato fiscal);

j>> descabida a incidência sobre despesas com moradia, realizadas pela inexistência de mão de obra especializada no local, sendo necessário o uso de obreiros de outras localidades;

k>> não há impedimentos para que um segurado, empregado em determinado momento, seja contratado como autônomo em outro;

l>> vários pagamentos a pessoas jurídicas foram considerados erroneamente como feitos a pessoas físicas (quadro de f. 911);

m>> a segurada Simone Oliveira Gomes já recolhe sobre o limite do salário de contribuição e os segurados Flavio Logstadt e Jussara Razl tiveram suas contribuições devidamente recolhidas.

VIII- quanto ao AI 50.009.607-7

a>> duplicidade em relação ao AI nº 37.3435.478-8 (processo 10120.729.095/2011-03);

b>> reitera argumentos do AI anterior, acrescendo que é cabível o reembolso para contribuintes individuais, ao contrário do que sustenta o autuante no item 5.5.3 de seu relato.

IX- quanto ao AI 50.009.609-3:

a>> não considerou os excedentes de INCRA (2,7% - 0,2%) recolhidos;

b>> inexistência de dolo fraudulento, mero equívoco interpretativo;

c>> cabível a retificação pós-início da Ação Fiscal nos casos de recolhimento prévio a esta ação;

d>> improcedente a aferição global no FPAS 833, por conta da não segregação dos empregados, que teria sido feita nas competentes GFIP retificadoras;

e>> não houve demanda fiscal acerca de tal segregação;

f>> não reconhecimento das GFIP retificadoras a partir de 03/2011, antes, assim, do início da Ação Fiscal;

Documento nato-digital

g>> clama pela realização de perícia, indicando perito e formulando os seguintes quesitos:

(i) A Impugnante recolheu contribuições para terceiros no período fiscalizado?

(ii) Quanto foi recolhido no período?

(iii) O Auditor realizou alguma compensação dos pagamentos realizados pela Impugnante sob o código FPAS 825?

(iv) Existiria algum valor a ser recolhido, caso se tivesse realizado a compensação dos valores recolhidos sob o código FPAS 825?

h>> descabida a Representação para fins penais por conta de ausência de fundamento.

X- quanto ao AI nº 51.009.603-4, obscuridade e ausência de fundamento legal;

XI- quanto ao AI nº 51.009.604-2, espontânea a retificação pós-início da Ação Fiscal nos casos de recolhimento prévio a esta ação;

XII- quanto ao AI nº 51.009.610-7, cerceamento de defesa por conta de erro ao mencionar no relatório fiscal o número de outro AI : 37.315.065-2 (item 11 de f. 100).

Ao final, clama pela nulidade/improcedência da exigência em pauta e protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos (inclusive perícia).

Junta em sua defesa:

<> fls. 948 a 958, procuração dos sócios e Contratos Sociais;

<> fls. 959 a 1096, cópias de informações prestadas ao sistema GFIP/SEFIP durante a Ação Fiscal.

<> f. 1097, planilha de conferência do AI 51.009.605-0 e 51.009.606-9;

<> fls. 1098 a 1100, planilha indicando as GFIP com retificações dos NIT;

<> fls. 1102 a 2665, documentos de pagamento de aluguéis, comprovantes de ajuda de custo, notas fiscais de autopeças, combustível, despesas de viagem, serviços de manutenção em aviões, automóveis, caldeiras, despesas cartoriais, serviços médicos, honorários advocatícios etc

Nos termos do Despacho de fls. 2666, a ciência dos presentes Autos se deu em 08/12/2011 (registro de recebimento à f. 888), com defesa em 09/01/2012.

Substabelecimento advocatício de fls. 2667 a 2671.

Despacho de Diligência nº 3485 de 19/09/2014 é juntado às fls. 2674 a 2676, solicitando esclarecimentos da auditoria fiscal.

Consta, fls. 2680 a 2681, manifestação atravessada pelo contribuinte no sentido de:

<> promover desistência integral das impugnações aos AI 51.009.603-4, 51.009.604-2 e 51.009.610-7 (obrigações acessória);

<> anuir parcialmente com o lançamento fiscal plasmado nos AI 51.009.608-5 e 51.009.607-7 conforme planilha de fls. 2682 a 2685.

Em consequência, foi lavrado o Termo de Transferência de Crédito Tributário (fls. 2708 a 2710), remanescendo no presente processo apenas as parcelas ainda controversas.

Documento nato-digital

Informação fiscal de fls. 2731 a 2737, assim se manifesta:

1) a alegada omissão do diploma legal no AI 51.009.607-7, foi saneada pela menção no item anterior do relato fiscal (5.4) com o apontamento do dispositivo legal e ainda, mais, reconhecido pelo parcelamento parcial da exigência;

2) reconhece equívoco no item 5.1 de seu relato, onde, no lugar de 01/2007 a 12/2008, leia-se 01/2009 a 12/2010, conforme os anexos que acompanham os autos;

3) para o AI 51.009.609-3, o excedente recolhido ao INCRA não poderá ser compensado em repasse aos outros entes, por se tratarem de pessoas jurídicas distintas, cabendo o pedido de restituição do indébito;

4) para os AI 51.009.604-2 e 51.009.605-0, as GFIP consideradas foram as válidas na data de ciência do início do procedimento fiscal, excluídas a espontaneidade posterior nos termos do artigo 7º, I, §§ 1ºe 2º do Decreto 70.235/72;

5) inexiste prova do recolhimento prévio, sustentado pela impugnante, uma vez que a presente exigência trata da diferença entre valores declarados e recolhidos (GFIP x GPS), e que todas as guias apresentadas foram apropriadas às GFIP consideradas;

6) os documentos trazidos com a defesa foram cotejados e ensejaram retificação na apuração dos AI nº 51.009-607 e 51.008.608-5

conforme tabelas anexas de fls. 2736 e 2737.

7) anui com a exclusão das exigências relativas à parte dos segurados Simone Oliveira Gomes, Flavio Logstadt e Jussara Razl.

Ciência deste e do termo de desmembramento em 10/07/2015 (f. 2738).

Manifestação adicional do contribuinte em 12/08/2015 (fls. 2741 a 2746), traz:

- não houve o aproveitamento de todos os documentos trazidos, tendo sido reconhecida apenas parcialmente a tese de defesa;

- ratifica o pedido de perícia, uma vez que seus créditos de INCRA ainda não foram compensados e suas GFIP retificadoras e por CNAE apartado não foram consideradas como válidas;

- não foram respondidos os quesitos iii e iv da perícia solicitada pela defesa.

Nada mais traz.

É o relatório.

Inicialmente, a DRJ de Recife baixou o processo em diligência, com base no seguinte relatório:

Nos termos dos Documentos de fls. 3 a 75 e do Relatório Fiscal de fls. 78 a 103 foram lançadas, no presente processo, as contribuições previdenciárias patronais devidas pelo contribuinte acima identificado, parte empresa e seguro SAT/RAT, e parte destinada aos Terceiros FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE.

Tais contribuições foram apuradas nas folhas de pagamento e na Contabilidade digital e não foram declaradas nas competentes GFIP. Tudo conforme detalhado nos anexos de fls. 104 a 774.

Documento nato-digital

Foram, ainda, promovidos os lançamentos das contribuições dos segurados, cuja responsabilidade de recolhimento recai sobre o contribuinte, na qualidade de empregador/ tomador de serviços.

O crédito tributário apurado encontra-se consubstanciado nos seguintes Autos de Infração:

DEBCAD 50.009.603-4 : por descumprimento da obrigação acessória de declarar os fatos geradores em títulos próprios da Contabilidade (não apartou rubricas integrantes e não integrantes do salário de contribuição);

DEBCAD 50.009.604-2 : por descumprimento da obrigação acessória de apresentar GFIP com todos os fatos geradores, decorrente do confronto com folhas e Contabilidade nas competências 02 a 11/2007 e (anexos VII, VIII, XIV e XV);

DEBCAD 50.009.605-0 : relativo a contribuições devidas e não arrecadadas dos segurados apurados nas Folhas de pagamento de 01 a 07/2009 (anexo I);

DEBCAD 50.009.606-9 : relativo a contribuições arrecadadas dos segurados verificadas nas Folhas de pagamento de 01/2009 a 12/2010 (anexo I);

DEBCAD 50.009.607-7 : decorrente das contribuições patronais sobre segurados contribuintes individuais na Contabilidade de 01/2009 a 12/2010 (anexos V e IX);

DEBCAD 50.009.608-5 : relativo a contribuições presumidamente arrecadadas dos segurados empregados na Contabilidade de 01/2009 a 12/2010 (anexos V e VI);

DEBCAD 50.009.609-3 : decorrente das contribuições patronais a Terceiros, por conta de reenquadramento de FPAS, nas GFIP de 01/2009 a 13/2010 identificadas no Anexo XI (deduzidos os valores recolhidos de FNDE-2,5% e INCRA de 0,2%, restando 3,1% a titulo de SENAI, SESI e SEBRAE);

DEBCAD 50.009.610-7 por não declarar nas folhas de pagamento segurados apurados na Contabilidade de 01/2009 a 12/2010 (anexos V e VI).

A fiscalização juntou aos autos: termos de fiscalização, documentos dos representantes legais, resumos de Validação de arquivos digitais, contratos sociais (fls. 775 a 894).

O Início da Ação Fiscal foi cientificado em 06/06/2011 (AR de fls. 777).

A autuada apresentou seu inconformismo de fls. 898 a 946, dentre outras, com as seguintes alegações:

I- cerceamento de defesa por conta da Ausência do dispositivo legal referente ao artigo 225, §13 mencionado no AI 51.009.607-7 (item 5.5 de f. 89);

II- o auditor fiscal não considerou os recolhimentos efetuados no FPAS 825, em face do enquadramento fiscal de FPAS 833 para indústria e FPAS 604 para os rurais (aponta ajustes a serem efetuados entre os Terceiros envolvidos à f. 930);

III- os erros apontados pela autoridade fiscal foram devidamente corrigidos por meio de GFIP retificadoras juntadas, sendo cabível esta retificação pós-início da Ação Fiscal nos casos de recolhimento prévio à ação fiscal;

IV- vários pagamentos a pessoas jurídicas foram considerados como feitos a pessoas físicas (quadro de f. 911);

V- A segurada Simone Oliveira Gomes já recolhe sobre o limite do salário de contribuição;

Documento nato-digital

VI- quanto ao AI nº 51.009.607-7 , duplicidade em relação ao AI nº 37.3435.478-8 (processo 10120.729.095/2011-03);

VII- quanto ao AI nº 51.009.610-7 , cerceamento de defesa por conta de erro ao mencionar no relatório fiscal o número de outro AI : 37.315.065-2 (item 11 de f. 100).

Ao final, protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos. Junta em sua defesa:

<> fls. 948 a 958, procuração dos sócios e Contratos Sociais;

<> fls. 959 a 1096, cópias de informações prestadas ao sistema GFIP/SEFIP durante a Ação Fiscal.

<> f. 1097, planilha de conferência do AI 51.009.605-0 e 51.009.606-9;

<> fls. 1098 a 1100, planilha indicando as GFIP com retificações dos NIT;

<> fls. 1102 a 2665, documentos de pagamento de aluguéis, comprovantes de ajuda de custo, notas fiscais de autopeças, combustível, despesas de viagem, serviços de manutenção em aviões, automóveis, caldeiras, despesas cartoriais, serviços médicos, honorários advocatícios etc.

Nos termos do Despacho de fls. 2666, a ciência dos presentes Autos se deu em 08/12/2011 (registro de recebimento à f. 889), com defesa em 09/01/2012.

Substabelecimento advocatício de fls. 2667 a 2671.

Por tudo resumido e considerando a necessidade de prover o processo dos elementos necessário ao julgamento da lide, solicito o encaminhamento do processo a DRF de origem para:

a) promover a retificação dos lapsos apontados em I e VII;

b) verificar o período mencionado no item 5.1 de f. 87 (relativo ao DEBCAD 51.009.607-7);

c) diligenciar acerca do alegado em IV e V.

Após encerramento da diligência, que seja cientificado o contribuinte em relação à resposta desta, sendo-lhe concedido prazo de 30 dias para manifestação acerca do novo pronunciamento fiscal.

Em seguida, devem os autos retornar a DRJ para retomada e conclusão do contencioso administrativo.

Recife, 19 de setembro de 2014

A DRF de origem, após analisar o pedido de diligência do órgão julgador de primeira instância, apresentou Informação Fiscal anexa às fls. 2.731 a 2.735.

Após a ciência do resultado da diligência, a contribuinte apresentou manifestação anexa às fls. 2.741 a 2.746.

Após analisar a Informação Fiscal apresentada pelo órgão de autuação e também a manifestação do contribuinte, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que assiste razão em parte à contribuinte, de acordo com a ementa e acórdão, a seguir apresentados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Documento nato-digital

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

COMPENSAÇÃO. OUTRAS ENTIDADES. VEDAÇÃO.

A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com contribuições devidas à Previdência Social, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

O pedido de juntada de documentos e outras provas admitidas em direito após a impugnação deve ser indeferido quando não tenha sido demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna da prova documental por motivo de força maior, não se refira esta a fato ou direito superveniente, e nem se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, e quando os elementos do processo forem suficientes para o convencimento do julgador.

CONEXÃO. REUNIÃO DE PROCESSOS.

Autos de infração formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. Tratando-se de processos relativos a fatos distintos, ainda que ocorridos dentro do mesmo contexto, incabível a reunião de processos.

GFIP. INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO.

São consideradas válidas as últimas GFIP entregues antes do início da ação fiscal, quando não afastada a espontaneidade do sujeito passivo.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. COMPETÊNCIA.

Não compete à Delegacia da Receita Federal de Julgamento apreciar a regularidade e o cabimento de representação para fins penais formalizada ao final do procedimento de fiscalização.

BOA-FÉ. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade pelo cumprimento ou descumprimento das obrigações tributárias possui natureza objetiva, não cabendo a análise do elemento volitivo e dos efeitos da conduta.

Acórdão:

Acordam os membros da **7**ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, e nos termos do voto e relatório que passam a integrar esta decisão:

i) não conhecer da defesa quanto aos AI 50.009.603-4, 50.009.604-2 e 50.009.610-7, pela desistência do contribuinte;

ii) julgar **PROCEDENTE EM PARTE** a impugnação:

- homologando as retificações determinadas nos AI no 50.009.607-7 e 50.009.608-5 por meio da planilha de fls. 2733 e 2734;

- mantendo, na íntegra, os demais Autos de Infração : AI nº 50.009.605-0, 50.009.606-9 e 50.009.609-3.

Considerando que a contribuinte, tempestivamente, em 06/05/2016, apresentou este recurso voluntário às fls. 2848 a 2882, analisaremos conforme o voto apresentado a seguir.

Documento nato-digital

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Analisando o recurso da contribuinte, percebemos que a mesma apresentou as razões de recorrer idênticas à sua impugnação, à exceção do acréscimo constante do item III.1.5 – DO ENTENDIMENTO DA DELEGACIA DE JULGAMENTO DO RECIFE, do item III.2 – 50.009.606-9, onde foram acrescentadas considerações às fls. 2.874 a 2.875, sobre a representação fiscal para fins penais e no item IV – DA INEXISTÊNCIA DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA, cuja única inovação deu-se na parte final do insurgimento.

Temos a seguir a estruturação em tópicos do recurso da contribuinte:

> II – DAS RAZÕES DO RECURSO
>
> II.1 – 50.009.609-3
>
> II.1.1 – AS CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS
>
> II.2 – DOS RECOLHIMENTOS REALIZADOS PELA RECORRENTE
>
> II.1.3 – DAS RETIFICAÇÕES DE GFIP APRESENTADAS PELA RECORRENTE
>
> II.1.4 – DAS DIVERSAS NULIDADES DO LANÇAMENTO FISCAL
>
> III.5 – DO ENTENDIMENTO DA DELEGACIA DE JULGAMENTO DO RECIFE
>
> II.1.6 – DA NECESSIDADE DE PERÍCIA
>
> II.2 – 50.009.606-9
>
> II.3 – 50.009.605-0
>
> IV – DA INEXISTÊNCIA DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA
>
> V – DOS PEDIDOS

A recorrente inicia seu recurso voluntário fazendo uma síntese da matéria constante dos autos, informando que é empresa do setor sucroalcooleiro com unidade industrial no Município de Serranópolis, localizada no sul do estado de Goiás, que a principal atividade empresarial é a industrialização dos diversos tipos de álcool e açúcar e que para a produção da cana-de-açúcar a recorrente utiliza propriedades rurais próprias, arrendadas e ainda adquire o produto de fornecedores no município de Serranópolis, no estado de Goiás e de municípios vizinhos e que emprega centenas de funcionários.

Continuando em sua explanação inicial, enumera todos os autos objetos do presente processo, apresentando em seguida o status atual de cada auto e finalmente para facilitar a compreensão, apresenta de forma analítica e sintética, o objeto de cada auto e o teor da decisão da DRJ relacionado aos mesmos, conforme trechos de seu recurso a seguir apresentados, sendo que grifei, para demonstrar os autos em controvérsia:

Documento nato-digital

Foram lavrados os autos de infração n°s 50.009.603-4. 50.009.604-2. 50.009.610-7, 50.009.607-7, 50.009.608-5, **50.009.605-0, 50.009.606-9 e 50.009.609-3.**

Em todos os autos acima citados foram apresentadas impugnações, mas. posteriormente, a recorrente pediu desistência de recurso em relação aos cinco primeiros e realizou os pagamentos. Fm relação aos três últimos acima citados, a recorrente apresentará as razoes de sua discordância com os termos da r. decisão da delegacia de julgamento, por necessitarem de evidente reforma.

Para facilitar a compreensão, a Recorrente passa a apresentar, de forma analítica e sintética, qual é o objeto de cada auto de infração c qual foi o teor da decisão da Delegacia de Julgamento.

II.1. - 50.009.609-3 - FPAS. Contribuições recolhidas para terceiros.

O Ilmo. Auditor aduz em seu relatório que no que se refere à contribuição devida para terceiros, a Recorrente utilizou, equivocadamente, o código FPAS 825 para todos os seus funcionários, não diferenciando os funcionários do campo e da indústria.

A utilização do código FPAS 825 ao invés de utilizar o código FPAS 833 para os funcionários da indústria e o código FPAS 604 para os funcionários do campo, teve por consequência jurídica o não recolhimento do SENAI, SESI c SEBRAE no período, razão do lançamento, objeto do presente recurso. O não recolhimento não se deu *falta de pagamento*, mas em função dos códigos FPAS 604 e 833 não destinarem receitas a tais entidades.

Além disso, a utilização equivocada do código FPAS no período foi interpretada pelo auditor como crime contra a ordem tributária, nos termos do artigo 1º inciso I, da Lei n° 8137/90.

Na informação fiscal anexa às fls. 2.731 a 2.735, em resposta ao pedido de diligência, foi explicitado:

II - O Ai de n° 51.009.609-3, conforme descrito pelo auditor notificante, no item 7, do Relatório Fiscal, fls. 91, referem às contribuições devidas aos terceiros: SENAI, SESI e SEBRAE, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados a seu serviço de acordo com FPAS 833. Isto devido, ao reenquadramento da empresa, que até então, de forma incorreta se enquadrava no FPAS 825, onde recolhia aos seguintes terceiros: FNDE (2,5%) e INCRA (2,7%);

II.a - Isto posto, para o novo enquadramento não foram lançadas, no auto em questão, as contribuições para o FNDE (2,5%) e INCRA (0,2%), em virtude do recolhimento no enquadramento anterior, porém, a sociedade empresária, possui um excedente relativo ao INCRA de 2,5%, conforme enquadramento anterior, que não pode ser compensado com outro Ente (SESI, SENAI E SEBRAE) pela fiscalização. Em assim, cabendo a recorrente o que determina a Instrução Normativa IN/RFB de n° 1300/12, em seu artigo 2º, § 3º, sobre o assunto;

II.b - Esclarece ainda, que as Gfip's retificadoras acostadas aos auto foram entregues após ciência do Termo de Início do Procedimento fiscal — TIPF, em 06/06/2011, portanto, a recorrente estava com a espontaneidade excluída, para os fatos geradores objeto da ação, período 01/2007 a 12/2010, conforme determina o artigo 7º, inciso I, § 1º e 2º, do Decreto 72.345 de 6/03/1972. Desta forma, os valores das remunerações dos segurados empregados lançadas, para o reenquadramento, foram os declarados, em GFIP, com "status exportada", hospedadas nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em 22 de junho de 2011.

Documento nato-digital

Em sua manifestação de inconformidade, anexa às fls. 2.741 a 2.746, a recorrente argumentou basicamente:

> Ainda, entendeu que todos os recolhimentos previdenciários deveriam ser realizados com a alíquota de 5,8% (FPAS 833). Com base neste raciocínio equivocado, restou aplicado o percentual de 3,10% (diferença entre 5.8% que a Receita entende como devido e o percentual de 2.7% que a Receita entende como pago pelo contribuinte) sobre a base de cálculo em todas as competências. Tal equívoco motivou o lançamento de ofício inquestionavelmente improcedente. Esta é a razão da manutenção da discussão administrativa sobre referido montante.
>
> A Receita Federal deixou de observar que a empresa autuada recolheu, durante todo o período de apuração, as contribuições a terceiros com a alíquota maior de 5,2% (FPAS 825) em todas as folhas, o que ocasionou, consequentemente, o recolhendo a maior em todas as competências. Este fato é inegável e pode ser corroborado pelo simples cotejo das guias de pagamento do período constantes nos autos quando da apresentação da Defesa Administrativa.
>
> A Autuada iniciou com a retificação em FEVEREIRO/2011 e compensação das GFIP's em FEV/2011, isto é, bem antes do início do procedimento fiscal que ocorreu em JUNHO/2011; entretanto, a conclusão deste procedimento ocorreu posteriormente a esta data, fato este que motivou a não aceitação das GFIP's retificadoras pelo auditor, por ter entendido que referidas retificações não poderiam ocorrer por já ter iniciado o procedimento de fiscalização.
>
> Cumpre ainda consignar que foram refeitos os cálculos de todas as competências com as alíquotas corretas, quais sejam: 2,7% (FPAS 604) sobre a Folha de salários dos funcionários do Setor Rural e alíquota de 5,8% (FPAS 833) sobre a Folha de salários do setor industrial, abatendo-se, evidentemente, o montante recolhido pela Autuada sobre a alíquota de 5,2% (FPAS 825).
>
> Assim, a Impugnante realizou as compensações entre o período de FEV/2011 a OUT/2012 das contribuições recolhidas à maior no montante de R$ 699.242,95 (valor principal), totalizando R$ 938.708,43 (valor corrigido pela taxa Selic).
>
> O erro de direito cometido pela Serranópolis foi analisado pela autoridade fiscal de uma maneira, *data vénia*, inaceitável, pois não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco.
>
> Registre-se que a *obrigação tributária principal* referente ao recolhimento da contribuição de terceiros ocorreu de forma regular no seu aspecto temporal, tendo a Autuada, entretanto, se equivocado no que diz respeito à informação do correto CÓDIGO do FPAS. O que se pretende demonstrar, portanto, é a ocorrência *descumprimento de obrigação acessória* o que deveria gerar, por este fato, a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória.
>
> Deve-se destacar que:
>
> (i) o Auditor desconsiderou que a Impugnante recolheu os tributos de todo o período com base no código FPAS 825 (5,2%] e que tal fato gerou um direito de crédito ao contribuinte;
>
> (ii) a Serranópolis não tinha porque, nas informações enviadas originalmente ao Fisco, dividir os seus funcionários do campo e da indústria, pois não existe essa exigência no código FPAS 825;
>
> (iii) o Auditor <u>não compensou</u> os valores recolhidos pela Impugnante, para assim verificar se havia ou não tributo a recolher;

Documento nato-digital

> (iv) a Serranópolis não deixou de recolher deliberadamente as contribuições para o SESI, SENAI e SEBRAE, apenas no código FPAS 825 não constavam tais contribuições;

Confrontado o apresentado pela informação fiscal apresentada em resposta à solicitação de diligência, com a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte percebe-se que a autuação foi devido à informação errada em GFIP dos códigos de FPAS.

A decisão recorrida, sem adentrar em delongas, foi taxativa ao negar provimento ao recurso, mencionando que as retificações feitas pela contribuinte foram posteriormente ao inicio do procedimento fiscal, não acatando a solicitação de aproveitamento dos valores porventura pagos a maior para abater no valor da autuação.

Analisando minuciosamente as GFIP's apresentadas, observa-se que a contribuinte realmente iniciou a correção das GFIP's antes do início do procedimento fiscal, no entanto, estas correções iniciadas, comportaram retificações apenas de períodos de competências anteriores ao período fiscalizado, não influenciando portanto, na autuação em questão..

Ao se debruçar sob as correções das GFIP'S apresentadas referentes ao período fiscalizado, mais especificamente, sobre os extratos das retificações das GFIP'S relacionadas ao período em questão, anexos a partir das fls. 1.000 até as folhas 1.100, percebe-se que a contribuinte começou a retificar as referidas GFIP's a partir de 27/07/2011, portanto em data posterior ao início do procedimento fiscal, por conseguinte não estando mais dentro do período de espontaneidade, colocando por terra as suas alegações referentes à sua espontaneidade.

Por conta disso, não temos mais porque falarmos em espontaneidade e podemos concluir então que a fiscalização agiu corretamente ao fazer a autuação com base nos valores até então pagos e declarados em GFIP's pela contribuinte, pois a contribuinte não detinha mais a condição de espontaneidade.

Apesar do acerto da fiscalização, ao autuar com base no FPAS no qual considerou correto, o fato é que a contribuinte, mesmo tendo se equivocado na classificação, efetuou pagamentos conforme seus levantamentos.

Em 17/12/2019, na expectativa de apresentar subsídios aos seus argumentos, a contribuinte solicita juntada a este processo das GFIPS retificadoras das competências janeiro 2009 a dezembro de 2010 (inclusive os 13º salários), apresentadas no segundo semestre de 2011, com a segregação dos funcionários entre os códigos FPAS 604 (campo) e 833 (indústria).

Analisando a documentação anexada, verificamos que não foram apresentados elementos que acrescentassem informações ao processo, pois as GFIPS apresentadas, já dispúnhamos das mesmas, não alterando a convicção já formada.

Apesar do acerto da fiscalização, ao autuar com base no FPAS no qual considerou correto, o fato é que a contribuinte, mesmo tendo se equivocado na classificação inicial, já havia efetuado os pagamentos conforme seu entendimento anterior. As retificações na GFIP's posteriormente ao início da ação fiscal, foram com base no seu entendimento relativo ao quantitativo de empregados alocados por setor, contudo, não apresentou a referida relação de funcionários, com as respectivas segregações mencionadas nas referidas GFIP's por setor.

Documento nato-digital

Compulsando os autos, mais especificamente os argumentos utilizados por ocasião deste recurso voluntário e as suas correções nas GFIP's, verifica-se que a contribuinte, segundo o seu entendimento fez a correção em suas GFIP's utilizando os FPAS 833 (indústria), que resultaria numa alíquota de 5,8% (FNDE 2,5%, INCRA 0,2%, SENAI 1,0%, SESI 1,5% e SEBRAE 0,6% e 604 (campo) que resultaria na alíquota de 2,7% (2,5% FNDE e 0,2% INCRA).

Prima facie, vale lembrar que que a contribuinte anteriormente ao procedimento fiscal, havia declarado em GFIP e pago as contribuições com base no FPAS 825, que previa uma alíquota de 5,2% (2,5% FNDE e 2,7% INCRA), sendo que no referido FPAS, não havia a previsão de segregação entre funcionários de campo e indústria.

Dessa feita, a contribuinte, ao fazer as suas correções de GFIP's, as fez com base no número de funcionários na indústria (alíquota 5,8%) e no campo (2,7%), porém em nenhum momento apresentou para a fiscalização, em sua impugnação ou perante este recurso, o número de funcionários segregados por setor ou atividades, sob os argumentos de que não foi solicitado à mesma esta segregação.

Esse argumento não deve prosperar, pois se a relação segregada de funcionários era o divisor de aguas para a resolução da questão, caberia à mesma ter apresentado em algum dos três momentos citados.

Debruçando-se sobre todos os elementos deste processo, verificamos a inexistência de qualquer relação de funcionários constando esta relação de funcionários, com esta segregação.

Para melhor entendermos a motivação utilizada pela autuação ao enquadrar o total dos funcionários no FPAS 833, veremos o relatório fiscal, o item 7.5.3, às fls. 93 e 94, teremos:

Como o contribuinte não segregou os segurados a seu serviço por setor; nos termos das normas citadas, conforme corrobora os arquivos MANAD da folha de pagamentos e as GIFP entregues - re-enquadrou-se-lhe no FPAS 833 em razão atividade preponderante na definição da citada IN 971:

> Art. 109-B. Cabe à pessoa jurídica, para fins do recolhimento da contribuição devida a terceiros, clarificar a atividade por cia desenvolvida e atribuir-lhe o código FPAS correspondenfe, sem prejuízo da atuação, de oficio, da autoridade administrativa.
>
> $ 1° Na hipótese de reclassificação de oficio, a autoridade administrativa constituirá o credito tributário, se existente a respectiva obrigação, e comunicará ao sujeilo passivo e às entidades c fundos interessados as alterações realizadas.
>
> § 2º £m caso de discordância, o sujeilo passivo poderá, em 30 (trinta) dias. Impugnar o atoo dc reclassificação da atividade ou o lançamento dele decorrente, observado, quanto a este. o rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 1972.
>
> Art. 109-C. A classificação de que traia o art. 109-B lerá por base a principal ati\idade desenvolvida pela empresa, assim considerada a que constitui seu objeto social, conforme deelarado nos atos constitutivos e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ. observadas as regias abaixo, na ordem em que apresentadas:
>
> I - a classificação será feita de acordo com o Quadro de Atividades e Profissões a que sc rcfere o art. 577 do Decreto-lei 5452. de 1943 (CLT) ressalvado o disposto nos arts. I09-

Documento nato-digital

> D c 109-H e as atividades em relação às quais a lei estabeleça fonna diversa de contribuição:
>
> II - a atividade declarada como principal no CNPJ deverá corresponder à classificação feita na fonna do inciso l, prevalecendo esta em caso de divergência;
>
> III - na hipótese de a pessoa jurídica desenvolver mais de unia atividade, prevalecerá, para fins de classificação, a atividade preponderante, assim considerada a que representa o objeto social da empresa, ou a unidade dc produto, para a qual convergem as demais em regime de conexão funcional (CLT, art. 581 & 2º); (grifo nosso).
>
> Quanto ao objeto social da contribuinte constante à pagina. 801, temos:
>
> CLAUSULA TERCEIRA - A Sociedade tem o seguinte objeto:
>
> a) - a produção e comercialização de açúcar da cana, álcoois e seus derivados¿
>
> b) - a produção e comercialização de cana-de-açúcar;
>
> c) - a produção e comercialização de energia elétrica;
>
> d) - o transporte de cargas em geral;
>
> e) - o arrendamento de estabelecimentos industriais e agrícolas; e,
>
> f) - a participação em outras empresas.

Diante desta explanação, entendo que são inaplicáveis os argumentos da recorrente ao afirmar que a autuação errou no sentido de classificar todos os funcionários no FPAS 833 pois, como vimos, a fiscalização, através de seu relatório fiscal, argumentou que a autuada, não apresentou a relação segregada de funcionários e por conta disso, baseou-se no objeto social da recorrente.

Vale lembrar também, que caberia à recorrente ter apresentado esta relação com o número de funcionários por setor, por ocasião de sua impugnação ou mesmo deste recurso, coisa que ela não o fez.

Diante deste cenário, considerando que a contribuinte apurou e pagou as contribuições com base na alíquota de 5,2%, não vejo outra alternativa, a não ser aproveitá-lo no valor a ser pago com base no FPAS 833 apurado pela fiscalização, direcionando o excedente da alíquota de 2,5% pago a título de contribuições para o INCRA (FPAS 825), para o pagamento do SENAI 1,0% e SESI 1,5%, devendo ser mantida a autuação de 0,6% pela falta de pagamento da contribuição devida ao SEBRAE.

Então, considerando o fato de que a contribuinte não agiu de má fé e que as Instruções Normativas da Receita Federal do Brasil, mais especificamente as de nº 1.300/12, 1.529/14 e 1.717/17, orientadoras dos processos de restituição e/ou compensações vedam este instituto em relação a contribuições de terceiros e, prezando-se pela justiça fiscal e pelos princípios, norteadores e reguladores da Administração Pública, entre eles o do não enriquecimento sem causa do Estado, como também o fato de que as contribuições de terceiros, dizem respeito à mesma rubrica, não temos porque prejudicarmos a contribuinte e não aproveitarmos os pagamentos efetuados pela mesma.

Documento nato-digital

Portanto, entendemos que cabe o aproveitamento na autuação dos valores pagos a mais a título de contribuições de terceiros, não assistindo razão ao informado na Informação Fiscal da execução da diligência, em seu item II.a, quando diz que não pode ser compensado com outro ente:

> II.a - Isto posto, para o novo enquadramento não foram lançadas, no auto em questão, as contribuições para o FNDE (2,5%) e INCRA (0,2%), em virtude do recolhimento no enquadramento anterior, porém, a sociedade empresária, possui um excedente relativo ao INCRA de 2,5%, conforme enquadramento anterior, que não pode ser compensado com outro Ente (SESI, SENAI E SEBRAE) pela fiscalização. Em assim, cabendo a recorrente o que determina a Instrução Normativa IN/RFB de n° 1300/12, em seu artigo 2º, § 3º, sobre o assunto;

Vale lembrar que a IN RFB nº 1.300/12, foi revogada pela INSTRUÇÃO NORMATIVA RFBNº1717,DE17 DE JULHO DE 2017, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, disciplina a matéria em questão, além dos demais artigos, mais especificamente nos artigos 2º e 5º:

> Art. 2º A RFB poderá restituir as quantias recolhidas a título de tributo sob sua administração, bem como outras receitas da União arrecadadas mediante Darf ou GPS, nas seguintes hipóteses:
>
> I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido;
>
> II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; ou
>
> III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.
>
> Parágrafo único. Poderão ser restituídas, também, as quantias recolhidas a título de multa e de juros moratórios previstos nas leis instituidoras de obrigações tributárias principais ou acessórias relativas aos tributos administrados pela RFB.
>
> Art. 3º A restituição de quantia recolhida a título de tributo administrado pela RFB que comporte, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro poderá ser efetuada somente a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.
>
> Art. 4º A RFB efetuará a restituição de receitas arrecadadas mediante Darf e GPS que não estejam sob sua administração, desde que o direito creditório tenha sido previamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita.
>
> Art. 5º Compete à RFB efetuar a restituição dos valores recolhidos para outras entidades ou fundos, exceto nos casos de arrecadação direta, realizada mediante convênio.

Este entendimento está similar ao decidido no Acórdão de nº 2201-005.417, desta turma, datado de 10 de setembro de 2019, de acordo com os trechos a seguir transcritos:

> Ora, não sendo o indébito tributário verdadeiro tributo, mas apenas mera aparência de tributo, posto que não respaldado em lei, e implicando, todavia, em prestação compulsória, há que se definir o pagamento tributário indevido como a prestação de fato, involuntária, decorrente da exigência ilegítima, por parte da Administração, de suposto tributo. Por essas razões, deve-se, a rigor, negar ao "indébito tributário" não apenas a qualidade de "tributo", mas também a qualidade de "receita", ante o fato de

Documento nato-digital

que, se fosse assim qualificado, teria de sê-lo necessariamente como receita pública, pois auferida pelo Poder Público. E a receita auferida pelo Poder Público, bem como qualquer ato dele emanado, deverá ser, sempre e necessariamente, legal.

E sendo o "indébito tributário" intrinsecamente ilegal – de outra forma não seria indébito – não pode sequer ser classificado como receita. Como mero ingresso de caixa e não verdadeira receita, não poderá se integrar ao patrimônio do Poder Público, o que implica no dever de ser restituído ao proprietário tão logo superado o motivo que ensejou o ingresso. Quer dizer, inexistindo, no indébito tributário, motivo legítimo para o ingresso, impõe-se a sua restituição ao contribuinte, verdadeiro proprietário da quanto indevidamente paga a título de tributo, encontrando-se a administração na qualidade de mera possuidora do indébito tributário.

Nesse contexto, a norma básica que trata do instituto da compensação no direito positivo brasileiro encontra lugar no artigo 170 do CTN, cuja redação transcrevo abaixo:

"Lei n. 5.172/66

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública."

Como se infere do texto legal, o CTN outorgou ao legislador ordinário de cada esfera (federal, estadual e municipal) a "faculdade" de permitir a compensação dos créditos tributários. Trata-se, pois, de dispositivo legal que, com força de norma complementar, é norma geral de direito tributário e atribui à lei ordinária a função de estabelecer em que condições dar-se-á a compensação. E no que se refere às contribuições previdenciárias, que, aliás, é o que nos interessa para o deslinde da discussão aqui travada, o instituto jurídico da compensação é regido pelo artigo 89 da Lei n. 8.212/91. É ver-se:

"Lei n. 8.212/91

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil." (grifei).

O artigo 89 da Lei n. 8.212/91 deixa claro que o instituto da compensação das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e contribuições instituídas a título de substituição (CPRB) deve ser realizado nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. E, aí, valendo-se do artigo 100, I do CTN que dispõe que "*são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas*", a Receita Federal acabou expedindo algumas Instruções Normativas regulando a compensação das referidas contribuições.

Levando-se em conta a época da ocorrência dos fatos geradores aqui discutidos e da lavratura do presente Auto de Infração, é de se notar que a Receita Federal expediu as seguintes Instruções Normativas: (i) IN/RFB n. 1300, de 20 de novembro de 2012; (ii) IN/RFB n. 1.529, de 18 de dezembro de 2014; e, por último, (iii) IN/RFB n. 1.717, de julho de 2017. Em todas essas normas complementares a Receita cuidou de dispor sobre os termos e condições relativos ao procedimento de compensação de contribuições previdenciárias. Confira-se:

"Instrução Normativa RFB nº1300,de20 de novembro de 2012

Documento nato-digital

Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

[...]

§ 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação.

Art. 57. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido de juros e multa de mora devidos.

Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.

Instrução Normativa RFB nº1529,de18 de dezembro de 2014

Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

[...]

§ 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação, observado o disposto no § 8º.

§ 8º A compensação de débitos da CPRB com os créditos de que trata o caput será efetuada, a partir de 1º de janeiro de 2015, por meio do formulário eletrônico Compensação de Débitos de CPRB, disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço http://www.receita.fazenda.gov.br, e observará o disposto no parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

Instrução Normativa RFB nº1717,de17 de julho de 2017

Art. 84. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

[...]

§ 2º Para efetuar a compensação, o sujeito passivo deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa.

[...]

§ 8º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação, observado o disposto no § 9º.

§ 9º A compensação de débitos da CPRB com os créditos de que trata o caput será efetuada por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa, e observará o disposto no parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007."

Documento nato-digital

Como se pode notar, para que a compensação de valores indevidamente recolhidos à Previdência seja realizada é necessário que o contribuinte atente-se para as normas complementares expedidas pela Receita Federal, que, a propósito, dispunham, num primeiro momento, que a compensação deveria ser informada em GFIP e, num segundo, estabelece que a compensação deve-se efetivar por meio do formulário eletrônico Compensação de Débitos de CPRB, disponível no sítio da RFB na Internet ou por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Declaração de Compensação.

Quer dizer, o instituto jurídico da compensação e, em especial, a compensação de contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e contribuições instituídas a título de substituição (CPRB) sempre foi regulado por regras expedidas pela RFB, que, aliás, assim sempre o fez por expressa autorização dos artigos 100, I e 170 do CTN. Tratam-se, pois, das "regras do jogo" as quais, é certo, devem ser observadas, cabendo ao contribuinte enquanto sujeito competente emitir a nota individual e concreta da compensação, porque é essa norma que, pressupondo a norma de obrigação do tributo e a norma de débito do Fisco, conferirá liquidez e certeza à própria compensação.

Nesse contexto, cabe transcrever, uma vez mais, os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho[1]:

"Além das duas relações contrapostas (crédito tributário e débito da Fazenda Pública), para que a compensação se aperfeiçoe exige o art. 170 do Código Tributário Nacional que as relações tenham objetos líquidos e certos. São requisitos a 'certeza da existência' e a 'determinação da quantia' dos créditos e débitos que se pretende compensar.

Não há dúvidas, portanto, de que para o implemento da compensação é imprescindível a emissão de norma individual e concreta pelo sujeito competente, pois é esse o veículo apto para constituir fatos e relações jurídicas, objetivando, dentre outros, o objeto da prestação (*quantum* devido). Do mesmo modo que crédito tributário líquido e certo é aquele formalizado pelo ato do lançamento ou do contribuinte, débito da Fazenda Pública líquido e certo é o que foi objeto de decisão administrativa ou judicial, ou, ainda, reconhecido pelo contribuinte com fundamento em expressa autorização legal. Tais atos, formalizando o fato do pagamento indevido, introduzem-no no sistema. Tanto o crédito tributário como o débito do fisco são líquidos e certos quando estão identificados (i) credor e devedor, (ii) o montante do objeto da prestação e (iii) o motivo do surgimento do vínculo relacional.

Liquidez e certeza referem-se à existência e determinação da dívida, tanto do fisco como do contribuinte. A constituição do crédito tributário dá-se por meio de lançamento ou mediante norma individual e concreta expedida pelo contribuinte. Quanto ao débito do fisco, será constituído por norma individual e concreta decorrente de ato administrativo de invalidação do lançamento, de decisão administrativa, de decisão judicial ou, quando autorizado em lei, por ato do próprio administrado. Em todas essas hipóteses, está presente, sempre, a linguagem reconhecida pelo ordenamento como apropriada." (grifei).

O direito impõe suas próprias regras. E no processo de positivação das normas jurídicas – a partir das normas gerais e abstratas os sujeitos competentes têm o dever de sacar normas individualizadas e concretas – cada sujeito desempenha sua competência nos exatos limites previstos na Constituição ou na lei. É aí que o contribuinte que visa proceder à compensação deverá informá-la em GFIP ou através do formulário eletrônico *Compensação de Débitos de CPRB* ou, ainda, por meio do programa *PER/DCOMP* ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário *Declaração de Compensação*. De todo modo, uma coisa é certa: o débito tributário da fazenda deve ser formalizado em norma individual e concreta pelo próprio contribuinte,

[1] CARVALHO, Paulo de Barros. Derivação e positivação no direito tributário. São Paulo: Noeses, 2013, p. 141.

Documento nato-digital

nos termos do artigo 89 da Lei n. 8.212/91, obedecendo-se as normas infralegais dispostas nas Instruções Normativas anteriormente elencadas.

Porque uma coisa é a relação jurídica aqui discutida, constituída mediante lançamento de ofício expedido nos termos dos artigos 142 e 149, V do CTN. Outra coisa, completamente diversa, é o suposto débito da fazenda para com a recorrente, o qual, aí, sim, poderá embasar a relação jurídica compensatória, de modo que o procedimento para se efetivar a norma individual e concreta da compensação, tornando a existência do débito do fisco líquida e certa, apresenta suas próprias regras, as quais não se confundem com as regras relativas ao oferecimento e análise da impugnação. Tanto o procedimento devido não foi verificado pela recorrente como também falta, no caso, norma individual e concreta que atesta a liquidez e certeza do débito do fisco.

É nesse sentido que há muito vem decidindo este Tribunal:

"IMPUGNAÇÃO - PEDIDO DE COMPENSAÇÃO – A apresentação de petição que não contém qualquer discordância com a exigência contida no lançamento, mas, ao contrário, manifesta expressamente a intenção de que o débito seja compensado com valores de créditos decorrentes de indébito tributário, não se caracteriza como impugnação, mas proposta de liquidação do valor devido.

Recurso negado.

(Processo n. 13608.000111/94-91. Acórdão n. 203-07.512, Conselheiro Relator Renato Scalco Isquierdo. Sessão de 12.07.2001. Publicado em 12.07.2001).

NORMAS PROCESSUAIS. FALTA DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. DEFINITIVIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. A falta de impugnação específica, no Recurso Voluntário, contra os fundamentos do acórdão recorrido, toma definitiva a decisão do colegiado "a quo".

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. MOMENTO. A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa.

IMPUGNAÇÃO DE LANÇAMENTO. SOLICITAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INOPORTUNIDADE. Em sede de impugnação de lançamento de ofício, o pedido de compensação de indébitos é descabido, porquanto, além de não expressar contestação, denota a anuência com o crédito tributário constituído e a simples oferta de meios para sua satisfação.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. APRECIAÇÃO. COMPETÊNCIA. A delegacia de julgamento não possui competência para apreciar pedidos de compensação em sede de impugnação de lançamento.

Recurso negado.

(Processo n. 13922.000023/2001-53. Acórdão n. 203-11.235, Conselheiro Relator Eric Moraes de Castro e Silva. Sessão de 23.08.2006. Publicado em 23.08.2006)." (grifei).

Todas essas razões bem evidenciam que não caberia, aqui, analisar pedido de compensação, porque, nos termos da legislação de regência, regulamentada pelas Instruções Normativas da Receita Federal expostas anteriormente, tais pedidos estão submetidos a toda uma sistemática própria cujas regras não se confundem com aquelas relativas à apresentação e análise de recurso voluntário. Mas não é essa a hipótese dos autos.

Conforme afirmei nas linhas iniciais do voto, o recorrente não visa proceder com a compensação de valores, mas pleiteia o mero abatimento ou aproveitamento dos valores eventualmente recolhidos a título de contribuição sobre a folha de salários com os valores objeto da autuação, sendo que a diferença entre os valores efetivamente

Documento nato-digital

> recolhidos e aqueles que deveriam ser recolhidos segundo a autoridade fiscal é de R$ 719.356,62, que, acrescidos de juros e multa, totalizariam R$ 1.586.149,92.
>
> Essa situação é análoga àquela em que o contribuinte é excluído do simples e tem contra si lavrado auto de infração com exigências para cada tributo, sendo que aí os valores eventualmente recolhidos são deduzidos das exigências de mesma natureza. Esse entendimento é inclusive objeto da Súmula CARF n. 76, cuja redação transcrevo abaixo:
>
> "**Súmula CARF nº 76"**
>
> Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (**Vinculante**, conformePortaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)."
>
> Verificando-se tratar de situação análoga, entendo, com base nisso e nos fundamentos elencados no decorrer do voto, que os valores eventualmente recolhidos a título de contribuição sobre a folha de salários durante o período fiscalizado sejam aproveitados em relação aos valores aqui discutidos.

Portanto, de acordo com a decisão do caso similar apresentada, entendo que devem ser aproveitados na autuação, os valores porventura pagos a mais em relação às contribuições de terceiros ocorridos por ocasião do erro na eleição do FPAS a ser adotado.

DO ENTENDIMENTO DA DELEGACIA DE JULGAMENTO DO RECIFE

> No recurso da contribuinte, mais precisamente às fls. 2.870 e 2.871, é apresentado insurgimento em relação ao entendimento da Delegacia de Julgamento do Recife sobre as compensações de créditos tributários, conforme os trechos a seguir apresentados:
>
> A Recorrente entende que a razão que levou a Delegacia de Julgamento do Recife a negar o pedido de compensação, sob o argumento do então artigo 56, da Instrução Normativa 900/2008, veda a compensação de débitos com créditos de terceiros, é simplesmente inaceitável.
>
> Ora. inicialmente trata-se de um evidente *erro de direito,* pois o artigo 56 proíbe que contribuintes utilizem créditos de outros contribuintes para como forma de extinção do crédito tributário por meio da compensação. 0 texto assim prescreve:
>
> "Art. 56. É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a *tributo administrado pela RFB com créditos de terceiros.*
>
> Parágrafo único. A vedação a que se refere o capul não se aplica ao debito consolidado no âmbito do Refls ou do parcelamento a ele alternativo, bem como aos pedidos de compensação formalizados perante a RI B até 7 de abril de 2000."
>
> O que quis dizer a Delegacia de Julgamento é que ao recolher as contribuições para terceiros com o código FPAS equivocado, ainda que tenha recolhido a maior, a compensação não seria possível, pois os créditos seriam recolhidos para terceiros (outras entidUdes). onde a RFB funciona apenas como agente arrecadador.

Portanto, independente do entendimento sobre a justificativa do órgão julgador originário sobre o instituto da compensação de contribuições de outros entes, entendo devem ser aproveitados de ofício pela fiscalização os valores pagos a mais, pela contribuinte, por ocasião da elaboração das GFIP's com os FPAS equivocados.

Documento nato-digital

Destarte, considerando que a autoridade fiscal entendeu que a contribuinte se enquadra no código FPAS 833, e não no FPAS 825, em razão da complexidade do processo produtivo. Com a mudança no código FPAS modificou-se o regime de contribuições para terceiros, não mais sendo devido a contribuição para o INCRA na alíquota de 2,7% (a qual seria de apenas 0,2% de acordo com o novo FPAS) e passou a ser devida as contribuições ao SESI na alíquota de 1,5%, para o SENAI na alíquota de 1,0%, e para SEBRAE na alíquota de 0,6%.

Sendo assim, entendo que devem ser aproveitados os valores recolhidos pela contribuinte a mais para abater o crédito tributário objeto do presente lançamento mesmo que, no período em questão, não tenha havido qualquer recolhimento ao SENAI, SEBRAE e SESI. Isto porque, apesar deles não terem a mesma finalidade, o aproveitamento dos pagamentos já efetuados, dizem respeito à mesma rubrica e cabe ao órgão arrecadador e/ou autuante, fazer as devidas alocações dos valores porventura pagos a mais.

DA NECESSIDADE DE PERÍCIA

A contribuinte, solicita a realização de perícia, caso tenha restado alguma dúvida sobre o aqui afirmado e apresentado, o que certamente irá demonstrar o recolhimento das contribuições para terceiros em valor acima do decido no período fiscalizado, bem como a adequada comprovação documental das notas e recibos referentes ao reembolso de despesas.

Entendo não ser razoável o atendimento à esta solicitação, pois conforme anteriormente demonstrado na autuação fiscal, corroborado pela informação fiscal apresentada por ocasião do atendimento à diligência feita pelo órgão julgador originário, não restam mais dúvidas quanto à espontaneidade e também aos valores devidos que deveriam ter sido informados em GFIP.

Por conta disso, considerando que foi disponibilizado à recorrente a oportunidade de justificar as diferenças apuradas, como também a apresentação segregada dos funcionários da empresa e a questão relacionada à espontaneidade, não temos porque baixar o processo em diligência para perícia de valores já demonstrados.

Além do mais, caberia à recorrente a obrigação de contestar e apresentar elementos que desacreditassem o afirmado na autuação ou na impugnação. Como a contribuinte não logrou em provar o aludido por ocasião de seus recursos ordinários, não temos porque reformarmos a decisão atacada sobre este argumento.

Portanto, a requisição de diligência/perícia, deve ser indeferida, em observância ao art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF), por não haver matéria de complexidade que demande sua realização, tendo em vista que o lançamento decorreu de procedimento fiscal de verificação de obrigações tributárias, sem nenhum impedimento para realizá-lo apenas com base nas provas documentais anexadas, sem necessidade de se devolver ao órgão julgador de origem o processo para fazer verificações ou constatações que deveriam ter sido apontadas e/ou provadas por ocasião da impugnação.

FERIMENTO AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA MORALIDADE

Quanto à solicitação de anulação por ferimento aos princípios da legalidade ou moralidade, também não assiste razão à recorrente, pois ao analisarmos os autos deste processo,

Documento nato-digital

percebemos que a autuação, seguiu todos os ditames legais, não tendo porque considerarmos maculada no que diz respeito ao seguimento aos princípios legais ou morais.

A partir do momento em que a autuação seguiu todos os trâmites legais, que foram dados todos os meios necessários ao exercício do contraditório e ao direito de defesa ao contribuinte, não podemos concordar com a contestação da recorrente.

Portanto, não há porque falarmos em desobediência aos princípios referidos, pois estão presentes no Auto de Infração e seus anexos, os fatos geradores da autuação referentes ao não cumprimento das obrigações concernentes às contribuições devidas à Seguridade Social e os dispositivos legais que amparam o débito lançado, não temos porque desmerecer a autuação.

Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, que possa vir a invalidar o lançamento, não há que se falar em nulidade do mesmo por ferir aos princípios da legalidade ou da moralidade.

Feitas estas considerações necessárias por este Conselheiro relator da análise da decisão recorrida referente a este auto de infração, no que diz respeito às GFIP's RETIFICADORAS e à AUSÊNCIA DO INTUITO FRAUDULENTO, percebemos que a contribuinte ao se insurgir, não apresentou novas razões de defesa, nem novas provas e nem contestou qualquer omissão na decisão sobre sua impugnação perante o órgão julgador de primeira instância, apresentando as razões de recursos idênticas ao apresentado na impugnação, como também o fato de que eu concordo plenamente com o decidido pelo acórdão recorrido, e também ao considerarmos o mandamento do & 3º do artigo 57 do Regimento Interno deste Conselho (RICARF) que reza:

> Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:
>
> I - verificação do quórum regimental;
>
> II - deliberação sobre matéria de expediente; e
>
> III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.
>
> § 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.
>
> § 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.
>
> § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (grifo nosso).

Decido por adotar como voto, nesta parte do auto, cujos argumentos e fundamentações se aplicam aos demais, a decisão integral do órgão julgador originário nesta parte contestada, a qual transcrevo a seguir:

> Das GFIP retificadoras

Documento nato-digital

> Neste tema, cabe destacar que retificações em GFIP, realizadas após o início da ação fiscal, não têm o condão de alterar o lançamento entabulado, porque excluída a espontaneidade do sujeito passivo, com a ciência do início da Ação Fiscal.
>
> A tese de existência de recolhimentos prévios, não declarados em GFIP, aqui não socorre a defesa, uma vez que conforme detalhado nos relatórios RADA (fls. 8 a 10, 18 a 25, 34 a 40, 51 a 57 e 65 a 72) os recolhimentos promovidos pela autuada foram apropriadas integralmente às contribuições devidas e declaradas nas GFIP consideradas pela Auditoria Fiscal. Logo, ao contrário do argüido, ainda assim existem diferenças as serem recolhidas conforme apurado na presente Ação.
>
> Inexiste, portanto, prova de excedente de recolhimento não declarado em GFIP consideradas no lançamento, que autorizasse a validade de suas retificações durante a Ação Fiscal conforme disposto no artigo 32-A.
>
> Por tudo visto, ficam sem efeitos para este lançamento as retificações de GFIP posteriormente promovidas. Logo, em interesse a verificação de eventual correção de valores posterior ao início da ação fiscal.
>
> Da ausência de intuito fraudulento
>
> Ocorre que, ao teor dos dispositivos que ordenam o atual sistema jurídico, não se sustenta a alegação de boa-fé, ou de ausência de fraude, dada a natureza objetiva da responsabilidade tributária sobre infrações. Assim dispõe o Código Tributário Nacional.
>
> **Art. 136.** Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.
>
> Neste sentido, rejeitam-se as argüições de defesa.

Portanto, não assiste razão à contribuinte quanto a estas ultimas alegações apresentadas.

II.2-50.009.606-9

Nos insurgimentos relacionados a este auto de infração, o contribuinte argumentou de acordo com os trechos de seu recurso a seguir transcritos:

> Passamos a tratar do segundo auto objeto de recurso.
>
> O presente auto de infração refere-se às contribuições previdenciárias arrecadadas pelo contribuinte autuado dos segurados empregados a seu serviço e não recolhidas, conforme determina o inciso I, alíneas "a" e "b" do art. 30 da Lei n. 8.212/91. com as respectivas redações de regências referente aos fatos geradores ocorridos entre 02/2007 a 12/2008, inclusive 13º salários.
>
> O representante do Fisco apontou que a conduta da Autuada, em tese. subsume o crime tipificado no inciso I do §1º do art. 168-A do CP, motivo pelo qual informou que o presente auto deverá ser objeto de representação fiscal para fins penais.
>
> Ainda, sustentou que a Empresa Autuada não declarou na GFIP os fatos geradores das contribuições, incorrendo assim em infração administrativa, e, em tese em crime de falsificação ou alteração de documento publico previsto no par. 4º do art. 297 do Código Penal.

Documento nato-digital

> Por fim. aplicou-se multa de 75% sobre os valores supostamente nào arrecadados ou arrecadados incorretamente, conforme previsto no art. 35-A da Lei 8.212/91 c/c art. 44,1 da Lei 9.430/96, totalizando o montante de RS 105.768.88.
>
> Na decisão administrativa, a Delegacia de Julgamento limitou-se a dizer que a retificação das GFIP após o início da ação fiscal não surte efeitos, ainda que tenham sido declaradas corretamente.

À exceção das considerações sobre a não aceitação da decisão atacada, onde a recorrente se insurge quanto à não manifestação do órgão de origem sobre a representação fiscal para fins penais, a recorrente não se manifestou de forma diferente em relação aos argumentos utilizados por ocasião de sua impugnação. Por conta disso, utilizaremos como razão de decidir, os mesmos argumentos apresentados pela decisão atacada, conforme a seguir transcrita no que diz respeito à Representação Fiscal para Fins penais:

> Da representação fiscal para fins penais
>
> No que tange às alegações pertinentes ao tema. importa registrar que o referido o procedimento, nos termos do art. 83 da Lei n° 9.430, de 1996. nada mais é do que a comunicação ao Ministério Público da prática de ato que. em tese. caracteriza ilícito penal, acompanhada de elementos de prova que dêem respaldo a esse juízo preliminar.
>
> Trata-se, na verdade, de ato de ofício do Delegado da Receita Federal, que não está sujeito nem a exame, nem a controle por parte deste órgão de julgamento. A DRJ cabe tão-somente decidir acerca da existência do crédito tributário e de ilícito administrativo que possa dar ensejo à sanção de mesma natureza.

Quanto ao insurgimento em relação â Representação Fiscal para Fins penais, informo que este Conselho, igualmente às DRJ's, também não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de RepresentaçãoFiscalparaFinsPenais. De acordo com a súmula CARF nº 28, a seguir apresentada:

> O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de RepresentaçãoFiscalparaFinsPenais.

Por conta disso, não conheceremos também desta parte do recurso voluntário..

II.3.- 50.009.605-0

Apresentamos a seguir a transcrição dos insurgimentos da contribuinte relacionados a este auto:

> Passamos a tratar do terceiro e último auto objeto de recurso.
>
> A Impugnante foi surpreendida pelo presente auto de infração, em que a autoridade fiscal alegou referir-se às contribuições previdenciárias. presumidamente, arrecadadas pelo contribuinte autuado dos segurados empregados a seu serviço, nos termos do Art. 33, § 5º da Lei 8.212/91.
>
> O Fiscal esclarece que o crédito previdenciário objeto deste auto diz respeito a diferenças apuradas em sistema dc auditoria, pois verificou-se que o contribuinte nào arrecadou ou arrecadou incorretamente o valor das contribuições devidas pelos empregados a seu serviço no período de 01 a 07/2009.
>
> Ainda, sustentou o Agente Autuador que a Defendente não declarou na GFIP os fatos geradores das contribuições infringindo o art. 30 da Lei 8212/91, incorrendo cm

Documento nato-digital

> infração administrativa e, em tese, em crime de falsificação ou alteração de documento público previsto no par. 4º do art. 297 do Código Penal.
>
> Na decisão administrativa, faz menção a impugnação no relatório, mas não trata especificamente do lançamento, apenas ao apontar, de forma genérica na pane dispositiva da decisão, que não cabem à apresentação de GFIP retificadoras após o início da ação fiscal e que recolhimentos prévios não declarados pela ora Recorrente não inibiriam o lançamento.

Em relação ao argumento de que a contribuinte não declarou nas GFIP's os fatos geradores das contribuições infringindo o art. 30 da Lei 8212/91, incorrendo cm infração administrativa e, em tese, em crime de falsificação ou alteração de documento público previsto no par. 4o do art. 297 do Código Penal, conforme já demonstrado nesta decisão, não cabe a este Conselho se manifestar sobre a representação fiscal para fins penais, não subsistindo portanto, razão à recorrente em relação a esta alegação.

Quanto à alegação de que o órgão julgador de primeiro grau "faz menção a impugnação no relatório, mas não trata especificamente do lançamento, apenas ao apontar, de forma genérica na pane dispositiva da decisão, que não cabem à apresentação de GFIP retificadoras após o início da ação fiscal e que recolhimentos prévios não declarados pela ora recorrente não inibiriam o lançamento.", verifica-se também que não assiste razão à recorrente, pois se analisarmos o acórdão recorrido, percebe-se que o cerne pilar da autuação diz respeito ao fato de que a contribuinte, mesmo que supostamente não tenha dado prejuízo ao fisco, declarando valores equivalentes ao devido, porém em rubricas diferentes, o fez com base em GFIP's com códigos errados e também que as retificações, foram iniciadas a partir de 27/07/2011, portanto, após o início do procedimento fiscal, que se deu em 06/06/2011.

Diante da robustez dos argumentos e fundamentações apresentadas por ocasião da análise da espontaneidade e também da análise dos demais autos de infração em controvérsia, acredito ter sido correta a decisão supostamente simplificada do referido órgão julgador ao não se manifestar novamente sobre este tema.

DA INEXISTÊNCIA DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

Ao analisarmos os insurgimentos relacionados a este tópico, percebemos os argumentos utilizados neste recurso foram similares à impugnação. Mesmo assim, considerando os argumentos apresentados percebe-se que a contribuinte, equivocou-se ao adotar, por engano o código de FPAS referente à atividade desenvolvida pela empresa, tanto é que a mesma recolheu as contribuições conforme a seu entendimento, sem, no entanto, demonstrar intuito fraudulento. Tanto é correto este entendimento que a mesma terminou por fazer pagamentos em valores superiores em determinadas rubricas. Temos a seguir, a decisão de primeiro grau:

> Na decisão de primeiro grau, O Relator defende que tal representação seria mero *ato de oficio,* que não estaria sujeito ao exame da Delegacia de Julgamento.
>
> A Recorrente não pode concordar com tal entendimento. Bem se conhece a diferença entre o mero descumprimento de obrigação tributária de uma ação criminosa realizada com o objetivo de não se recolher tributo.
>
> Se não foram encontrados pelo auditor elementos que caracterizem crime tributário, então é dever do julgador se manifestar sobre a matéria, pois se se mantiver parcialmente o lançamento, ainda que seja um único real. o contribuinte pode ter o dissabor de enfrentar um procedimento criminal perante o MPF.

Documento nato-digital

> Assim, a Recorrente reitera a necessidade da manifestação acerca da existência ou não de elementos que caracterize ilícito penal.

Nos deparando sobre esta insurgência, constatamos que, à exceção das considerações finais sobre a não aceitação da decisão atacada, onde a recorrente se indigna quanto à não manifestação do órgão de origem sobre a representação fiscal para fins penais, a recorrente não se manifestou de forma diferente em relação aos argumentos utilizados por ocasião de sua impugnação. Por conta disso, pelas mesmas justificativas anteriores, também utilizaremos a decisão atacada, conforme a seguir transcrita no que diz respeito à Representação Fiscal para Fins penais:

> Da representação fiscal para fins penais
>
> No que tange às alegações pertinentes ao tema. importa registrar que o referido o procedimento, nos termos do art. 83 da Lei n° 9.430, de 1996. nada mais é do que a comunicação ao Ministério Público da prática de ato que. em tese. caracteriza ilícito penal, acompanhada de elementos de prova que dêem respaldo a esse juízo preliminar.
>
> Trata-se, na verdade, de ato de ofício do Delegado da Receita Federal, que não está sujeito nem a exame, nem a controle por parte deste órgão de julgamento. A DRJ cabe tão-somente decidir acerca da existência do crédito tributário e de ilícito administrativo que possa dar ensejo à sanção de mesma natureza.

Quanto ao insurgimento em relação â Representação Fiscal para Fins penais, reafirmo que este Conselho, igualmente às DRJ's, também não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de RepresentaçãoFiscalparaFinsPenais.

Este entendimento está consubstanciado na súmula CARF nº 28, que dispõe::

> O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a processo Administrativo de RepresentaçãoFiscalparaFinsPenais.

Por conta disso, não conheceremos também desta parte do recurso voluntário..

Conclusão

Assim, tendo em vista tudo o que consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais que integram o presente, voto pelo conhecimento deste recurso e, no mérito, por dar-lhe provimento parcial, para determinar o aproveitamento dos valores eventualmente recolhidos a maior no período fiscalizado a título de INCRA, por conta do erro na adoção do FPAS, devendo-se aproveitar tal montante para abater as demais exigências lançadas a título de terceiros.

(assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

Documento nato-digital