



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.720275/2023-29
ACÓRDÃO	2301-011.438 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	04 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VALEC ENGENHARIA CONSTRUÇOES E FERROVIAS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

GFIP. COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO. PRESCRIÇÃO.

Não se admite a apresentação de GFIP retificadora quando já decurso o prazo de 5 anos a contar da apresentação da GFIP que se pretende retificar, por ter havido a homologação das informações declaradas.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DECLARADA EM GFIP. REQUISITOS LEGAIS. DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. NÃO COMPROVAÇÃO.

A compensação em GFIP pressupõe a existência de crédito líquido e certo, proveniente de recolhimento indevido ou a maior que o devido e somente poderá ser efetuada entre créditos e débitos de natureza previdenciária, o que deverá ser demonstrado por quem a realizou, sob pena de ser considerada indevida.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico - científico especializado para sua análise, indefere -se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os (as) conselheiros (as): Diogo Cristian Denny (Presidente), Flávia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro, Paulo Cesar Mota e Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto integral).

RELATÓRIO

Conforme narrado pelo Relatório do Acórdão ora recorrido, trata-se o presente processo de compensações previdenciárias declaradas em Guias de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP pelo sujeito passivo em epígrafe e não homologadas pela fiscalização, referente às competências 01/2018 a 13/2018 no valor de R\$ 23.077.808,73.

O contribuinte foi intimado a detalhar as origens dos créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP e respondeu tratar -se de recolhimento maior que o devido de contribuição previdenciária, em decorrência da aplicação de valores incorretos de RAT (Risco Ambiental no Trabalho) e FAP (Fator Acidentário de Prevenção), bem como da não substituição obrigatória da contribuição previdenciária patronal (CPP) pela contribuição previdenciária sobre receita bruta (CPRB).

As GFIPs, relativas ao período de 2013 a 2017, foram retificadas para a correção do RAT, FAP e do ajuste dos valores de CPRB apurados, bem como as declarações de 2018 para informação do suposto crédito surgido. No detalhamento das compensações apresentados pelo contribuinte, os valores informados no campo compensação para as competências 01/2018 a 13/2018, referem -se a créditos provenientes de retificações de GFIP das competências 03/2013 a 12/2014, 02/2015 e 13/2015.

Os créditos apontados como originados da retificação de RAT e FAP constam das GFIP de 03 a 13/2013, enquanto os créditos originados do ajuste por conta de CPRB constam das GFIP de 01 a 13/2014, 02/2015 e 13/2015.

De acordo com o Despacho Decisório nº 3341/2023 -EADC2/DRF -BRASÍLIA/DF, de fl. 223/232, os créditos foram glosados pelos seguintes motivos:

“I - Créditos relativos ao recolhimento maior que o devido de RAT ajustado:

Todas as GFIP transmitidas pelo contribuinte para o período de 03/2013 a 13/2015, constam dos extratos anexados como “arquivo não paginável”. Os dados relacionados ao RAT e FAP das GFIP foram extraídos e consolidados na planilha do Anexo II, na qual foram destacadas as duas últimas GFIP enviadas para cada CNPJ (matriz e filiais), nos casos em que havia ao menos uma retificadora.

Do exame da data de envio das GFIP retificadoras (coluna “Data de Envio” do Anexo II) indicadas como originárias de créditos por recolhimento a maior de RAT, a autoridade fiscal concluiu que as declarações retificadoras de 03 a 11/2013 foram enviadas após o prazo limite previsto na legislação, vez que todas foram transmitidas em dezembro/2018, inexistindo possibilidade de créditos advindos delas, permanecendo válidas declarações originais ou retificadoras enviadas anteriormente.

Diante disso, os valores compensados em 03/2018, cujos créditos tiveram origem nas declarações de 03 a 11/2013 (fls. 155/156), no valor total de R\$ 357.735,55, foram glosados.

A análise dos créditos indicados nas competências 12/2013 e 13/2013 apontou que a redução do valor devido nessas competências ocorreu apenas em função da correção do FAP, o que levou a fiscalização a decidir pelo direito à compensação desses créditos, no valor de R\$ 13.770,20, competência 03/2018.

II - Créditos relativos ao ajuste decorrente da CPP pela CPRB:

Da análise das DCTF referentes ao período 01/2014 a 11/2015, foi constatado que o contribuinte não declarou a CPRB de que trata o artigo 7º da Lei nº 12.546/2011. De igual forma não foram encontrados quaisquer recolhimentos de DARF com código de receita 2985 (correspondente a mencionada contribuição).

Uma vez que não há débito de CPRB constituído, não há direito a ajuste do valor declarado de CPP mediante utilização do campo compensação e, consequentemente, inexistente direito a qualquer crédito.

Diante das constatações, a fiscalização considerou indevidas todas as compensações efetuadas nas competências de 2018 que tiveram como origem os créditos inexistentes apurados pelo contribuinte nas competências de 2014, 02/2015 e 13/2015.

Ao final, decidiu a autoridade fiscal não homologar os valores informados no campo compensação nas GFIP, no montante de R\$ 23.077.808,73, e determinou que os valores glosados, retornassem à condição de exigíveis nos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil – RFB.

Cientificado do Despacho Decisório em 22/05/2023, o contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 249/259), acompanhada de documentos (fls. 260/411), com os seguintes argumentos em resumo:

“DOS CRÉDITOS RELATIVOS AO RECOLHIMENTO MAIOR QUE O DEVIDO DE RAT AJUSTADO:

Dispõe sobre o conceito de atividade preponderante para fins de aplicação da alíquota do RAT e cita a Lei nº 8.212/1991, a IN RFB nº 971/2009, a Solução de Consulta COSIT nº 677/2017, a Solução de Consulta COSIT nº 28/2020.

Afirma que, conforme se verifica da Planilha de Cálculo dos créditos apurados a título de “RAT AJUSTADO”, houve aplicação equivocada do fator divulgado no portal FAP WEB para os estabelecimentos da empresa, gerando recolhimentos a maior. E que o próprio auditor verifica que os ajustes realizados e a compensação foram acertados.

Diz que, havendo certeza e liquidez nos créditos pleiteados, se verificada alguma divergência em relação ao direito creditório utilizado, a solução não pode se resumir à não homologação liminar da compensação. Cita posicionamento do CARF e defende que, se o Tribunal Administrativo entende que a retificação da GFIP seria um dever meramente instrumental, não pode a empresa, que realizou a retificação das declarações corretamente, ter seu direito creditório indeferido em razão de um prazo.

Alega que, existindo previsão expressa para aplicação de penalidade em razão de descumprimento de obrigação acessória (entrega fora do prazo), não faria sentido não homologar a compensação como medida coercitiva. Cita decisão do Supremo Tribunal de Justiça (“STJ”)2 no julgamento do Recurso Especial nº 1.501.140, que considerou que a imposição de retificação da GFIP não está prevista em lei, mas apenas em instrumentos normativos secundários.

DOS CRÉDITOS RELATIVOS AO AJUSTE DECORRENTE DA CPP PELA CPRB.

Dispõe sobre a desoneração da folha de pagamento, instituída pela Lei nº 12.546/2011 e suas alterações.

Diz que, durante o período em que a aplicação da desoneração era obrigatória para o setor de Construção de Ferrovias, a empresa não substituiu sua contribuição de 20% a título de CPP sobre remuneração de segurados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais por uma contribuição percentual sobre sua Receita Bruta.

Reclama que o auditor, mesmo reconhecendo a obrigatoriedade ao recolhimento a CPRB imposta à empresa por Lei (e consequente direito não gozado de não recolhimento da CPP), não reconheceu os créditos pleiteados a este título, alegando que o contribuinte não declarou a CPRB ou realizou quaisquer

recolhimentos de DARF com código de receita 2985 (correspondente a mencionada contribuição).

Alega que tal argumento não se sustenta, inicialmente, porque o não pagamento da CPP e a consequente contribuição substitutiva sobre a receita bruta são obrigações legais que não se esvaem pelo mero não recolhimento da CPRB.

Diz que o auditor ignora que tais obrigações de declaração e recolhimento foram cumpridas nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022, sendo as PER/DCOMP transmitidas pela empresa em 26/03/2018 a manifestação expressa do recolhimento no regime da CPRB.

Conclui que não há que se falar em compensação indevida por ausência de recolhimento CPRB, uma vez que declarou e quitou o referido débito através de Declaração de Compensação (PER/DCOMP)

Por fim, que a presente seja baixada em diligência à RFB para análise do mérito da compensação realizada.”.

Em 08 de fevereiro de 2024, a – 5ª TURMA/DRJ01, por intermédio do Acórdão 101-026.293, por unanimidade de votos, JULGOU IMPROCEDENTE A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, mantendo o crédito tributário em litígio, conforme se depreende da Ementa de julgamento abaixo transcrita:

“Assunto : Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018 GFIP. COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO. PRESCRIÇÃO.

Não se admite a apresentação de GFIP retificadora quando já decurso o prazo de 5 anos a contar da apresentação da GFIP que se pretende retificar, por ter havido a homologação das informações declaradas.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DECLARADA EM GFIP. REQUISITOS LEGAIS. DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. NÃO COMPROVAÇÃO.

A compensação em GFIP pressupõe a existência de crédito líquido e certo, proveniente de recolhimento indevido ou a maior que o devido e somente poderá ser efetuada entre créditos e débitos de natureza previdenciária, o que deverá ser demonstrado por quem a realizou, sob pena de ser considerada indevida.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico - científico especializado para sua análise, indefere -se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia”.

Ato consequente, o contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário, tempestivamente, reiterando as mesmas razões de fato e de direito já expostas em sua Manifestação de Inconformidade (já transcritas neste Relatório).

Não houve apresentação de Contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos formais de admissibilidade. Bem por isso, conheço-o para o presente julgamento.

Considerando que não houve inovação recursal, adoto as razões da decisão recorrida a fim de confirmá-la, nos termos do inciso I, §2º, do artigo 114 do novel RICARF, a qual transcrevo abaixo:

“

(...)

DA ALEGAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE CRÉDITOS RELATIVOS AO RAT AJUSTADO.

Alega a manifestante que, havendo certeza e liquidez nos créditos pleiteados, se verificada alguma divergência em relação ao direito creditório utilizado, a solução não pode se resumir à não homologação liminar da compensação.

Diz que realizou a retificação de suas declarações corretamente e que não pode ter seu direito creditório indeferido em razão de um prazo. Afirma que a entrega da declaração fora do prazo é apenas descumprimento de obrigação acessória.

Sem razão o contribuinte.

Os supostos créditos de RAT compensados pelo contribuinte foram glosados pela autoridade fiscal em razão da extinção do direito de pleiteá -los, com fundamento no CTN:

(...)

A GFIP enviada ao Fisco , além de ser obrigação acessória do contribuinte, também é instrumento de confissão de dívida, que como tal constitui o crédito tributário na exata proporção do que nela é declarado e se submete a prazos decadenciais e prescricionais .

Uma vez entregue a referida declaração, dispõe o Fisco do prazo de 5 anos para homologação e, exaurido esse prazo, opera -se a homologação tácita, não havendo que se falar em nova declaração ou retificação, seja em prol do Fisco ou em prol do contribuinte.

No caso dos autos, os valores compensados pelo contribuinte são referentes a supostos recolhimentos a maior de contribuições previdenciárias confessados e constituídos em GFIP das competências 03/2013 a 11/2013, que passaram a existir após a retificação das referidas declarações.

Em consulta aos sistemas da RFB constata -se que as GFIP identificadas na planilha de fls. 155/159, referentes às competências 03/2013 a 11/2013, foram retificadas e enviadas ao Fisco em 19/12/2018 (competência 03/2013) e 21/12/2018 (demais competências) com o intuito de apontar suposto crédito de pagamento a maior de RAT e realizar sua compensação em competência futura.

Conforme se observa, o contribuinte apenas entregou GFIP retificadoras para inclusão de informação de suposto crédito de RAT após decorridos mais de 5 anos do prazo previsto na legislação, que para a competência 11/2013, a mais recente, finalizou em 07/12/2018 .

Nos sistemas da RFB há expressa informação de que as GFIP apresentadas pelo contribuinte para as competências ora em análise estão prescritas (coluna DECAD/PRESC) :

(...)

Assim, está extinto o direito de o contribuinte de realizar compensações relativas a supostos créditos de RAT informados nas GFIP das competências 03/2013 a 11/2013, por não ter apresentado GFIP retificadoras dentro do prazo prescricional, o que impede a análise das compensações efetuadas.

Registre -se que, conforme aponta o Relatório Fiscal, o contribuinte poder efetuar retificação de GFIP após o decurso do prazo prescricional de 5 anos, uma vez que as declarações ali postas alimentam a base de dados de três órgãos distintos (RFB, INSS e CEF), devendo ser respeitadas as especificidades e finalidades de cada um. Por esse motivo, as GFIP retificadoras entregues pelo contribuinte referentes às competências analisadas foram aceitas pelo sistema de controle das GFIP (GFIPWEB), mas as informações pertinentes às contribuições previdenciárias (bases de cálculo, débitos, créditos etc.) não foram recepcionados pelos Sistemas de Arrecadação da RFB.

Ou seja, a retificação, nesse caso, não produz efeitos tributários. Portanto, deve ser mantida a glosa das compensações relativas a supostos créditos de pagamento a maior de RAT, advindos das competências 03/2013 a 11/2013 em razão da extinção do direito do contribuinte de pleiteá -los .

DA ALEGAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE CRÉDITOS RELATIVOS AO AJUSTE DECORRENTE DA CPP PELA CPRB.

Alega a manifestante que os créditos compensados são oriundos das competências 01/2014 a 11/2015 e dizem respeito a pagamento a maior em

razão da ausência de informação nas GFIP originalmente entregues referente ao ajuste de CPRB, que foram retificadas no ano de 2018 e 2019.

Diz que a conclusão da fiscalização de que as compensações são indevidas em razão da ausência de recolhimento da CPRB é equivocada, uma vez que a empresa quitou o referido débito por meio de PER/DCOMP, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022.

A compensação no âmbito tributário possui o seu fundamento de validade na disposição contida no artigo 170 do Código Tributário Nacional, com a seguinte redação:

(...)

Referido dispositivo remete à lei ordinária a competência para autorizar a compensação entre débitos e créditos do sujeito passivo o que, no âmbito previdenciário, encontra -se previsto na Lei nº 8.212/1991, em seu artigo 89 com a seguinte redação:

(...)

Conforme consta nos dispositivos legais acima transcritos, a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado frente à Fazenda Pública, e que deve haver, no que tange às contribuições em tela, a comprovação de recolhimento indevido ou maior que o devido, por parte do contribuinte.

Cabe reproduzir ainda a Instrução Normativa RFB nº 1.117/2017, vigente à época da realização das compensações:

(...)

Importante frisar que, para realizar a compensação de contribuições previdenciárias, o crédito utilizado pelo contribuinte deve estar revestido dos atributos de certeza e liquidez, ou seja, deve realmente existir no momento de sua declaração e deve ser, precisamente, apurado e documentalmente demonstrado, uma vez que o procedimento é realizado em seu proveito, por sua livre iniciativa, conta e risco.

Como se sabe, ao estar sujeito ao regime de desoneração da folha, nos termos da Lei nº 12.546/2011, o contribuinte substitui parte do pagamento de suas contribuições previdenciárias pelo pagamento sobre a receita bruta (CPRB), devendo declarar esse débito em DCTF e realizar os recolhimentos devidos em DARF.

Após realizar a declaração da CPRB em DCTF, o contribuído deve informar em GFIP, no campo compensação, o valor equivalente à contribuição previdenciária patronal sobre a remuneração paga aos segurados empregados/avulsos e contribuintes individuais com o intuito de deduzi -la da contribuição devida, refletindo a substituição tributária da Lei nº 12.546/2011. Tal procedimento está descrito Ato Declaratório Executivo CODAC nº 93/2011:

(...)

No caso dos autos, informa a autoridade fiscal que, da análise das DCTF referentes ao período 01/2014 a 11/2015, foi constatado que o contribuinte não declarou a CPRB de que trata o artigo 7º da Lei nº 12.546/2011 e, também, que não foram encontrados quaisquer recolhimentos de DARF com código de receita 2985 (correspondente a mencionada contribuição).

Em consulta aos sistemas da RFB, em 06/02/2024, constata-se que, até hoje, não há débitos declarados de CPRB em DCTF nas competências de 01/2014 a 11/2015 e, portanto, não há respaldo para o contribuinte informar qualquer ajuste de CPRB em GFIP com o intuito de deduzir a contribuição devida nas citadas competências, uma vez que não houve o cumprimento de suas obrigações legais no âmbito do regime de tributação diferenciado.

Sobre a alegação de que teria cumprido suas obrigações de declaração e recolhimento de CPRB com o envio de PER/DCOMP, convém registrar que a Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022, citada pela manifestante, diz respeito às formas que o contribuinte tem para manifestar sua opção pelo regime da CPRB, a partir de 12/2015:

(...)

Entretanto, a análise do suposto crédito declarado já considerou que o contribuinte estava, obrigatoriamente, inserido no regime da CPRB, conforme dito no Despacho Decisório:

(...)

Assim, a referida alegação em nada altera o resultado da análise da fiscalização que apontou que o contribuinte não confessou ou constituiu o crédito tributário relativo à contribuição sobre a receita, bem como não recolheu qualquer valor que porventura tivesse apurado. Nesse sentido, convém aqui transcrever a conclusão da autoridade fiscal:

Uma vez que não há débito de CPRB, não há direito a ajuste do valor declarado de CPP mediante utilização do campo compensação e, consequentemente, inexistente direito a qualquer crédito. Não é possível se beneficiar da tributação sobre a receita, pois não houve declaração da exação mediante DCTF.

O que o contribuinte está propondo ao efetuar as retificações e compensações analisadas é o não recolhimento, seja pela sistemática da contribuição sobre a folha seja pela sistemática da contribuição sobre a receita, de contribuição previdenciária para o período de 01 a 13/2014, 02/2015 e 13/2015, em evidente prejuízo ao erário.

Ante o exposto, conclui-se irregular as retificações promovidas nas GFIP visando redução do valor devido à previdência, considerando -se devidos os valores constituídos anteriormente pelo contribuinte, os quais foram

extintos através de pagamento em GPS, nos termos do art. 150 e 156, inciso I do CTN.

Portanto, em razão da ausência de comprovação da certeza e liquidez dos valores informados como ajuste de CPRB no campo “compensação” das GFIP, deve ser mantido o Despacho Decisório nº 3341/2023 -EADC2/DRF -BRASÍLIA/DF, que não homologou as compensações das contribuições previdenciárias informadas pelo contribuinte em GFIP.

DO PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA

Quanto à realização de perícia, frise -se que, antes de qualquer outra razão, tem por finalidade firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir o seu pedido se entende-las desnecessárias, conforme artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972:

(...)

No caso concreto, os documentos acostados aos autos apresentam todos os elementos necessários para formar a convicção do julgador, portanto entende -se desnecessário o pedido de perícia formulado pela impugnante.

Conclusão

Diante do exposto, voto para conhecer do Recurso Voluntário interposto, afim de negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro