



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.721284/2012-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.341 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2021
Recorrente SAMSUNG INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO PARA A INFORMÁTICA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO.

Não se conhece de matéria não suscitada na Impugnação, que não seja de ordem pública, por se operar a preclusão, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72.

RETIFICAÇÃO DE GFIP E PAGAMENTO DE GPS APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

Não caracteriza denúncia espontânea a entrega de declaração após o início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da matéria preclusa, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão que manteve o lançamento tributário, assegurando-se à Recorrente a apropriação dos correspondentes pagamentos parciais. O lançamento refere-se aos seguintes Autos de Infração:

AI nº 37.344.547-4 - Lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre remunerações creditadas a segurados empregados e a contribuintes individuais, previstas no art. 22, incisos I, II e III da Lei nº 8.212/91, bem como de diferenças de acréscimos legais;

AI nº 37.344.548-2 - Lançamento de contribuições destinadas a entidades e fundos paraestatais (FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes sobre remunerações creditadas a segurados empregados;

AI nº 37.344.546-6 - Lançamento da multa isolada prevista no art. 32, IV e §§ 3 e 5º da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97, pela apresentação de GFIP com incorreção nos dados relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Segundo o Relatório Fiscal, foram constatadas diferenças entre as informações prestadas pelo contribuinte em DIRF – Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, relativamente às remunerações creditadas a segurados empregados e a contribuintes individuais (diretores, presidente e colaboradores), em cotejo com os valores confessados em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

Nos termos do Relatório Fiscal de fls. 93 e seguintes:

Inicialmente houve o confronto da DIRF X GFIP da empresa e constatou-se divergência considerável, levando-nos a solicitar esclarecimentos da empresa que primeiramente informou tratar-se de registros de PLR (Participação nos Lucros e Resultados) na DIRF que deixaram de ser registrados na GFIP (ver quadro II).

Observou-se, no entanto, que se tratava de uma entidade sem fins lucrativos sem auferir lucro e portanto incompatível a PLR. Após nova intimação, solicitando esclarecimentos, a empresa em 19.04.2012 atendeu a intimação informando que a divergência referente a 03.2008 referia-se a Bônus de Participação conforme carta da empresa datada de 19.04.2012.

Em seguida verificou-se que havia crédito da Empresa, ou seja, recolhimentos em GPS referentes a valores que não estavam declarados em GFIP. Dessa forma, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 04 de 01.06.2012, no qual o sujeito passivo foi intimado a apresentar GFIP contendo todos os fatos geradores para a Previdência Social em valores compatíveis com os recolhimentos efetuados. Atendendo à intimação, o contribuinte reenviou as GFIPs (retificadas) do referido exercício (2008) anexas a este levantamento, contendo todos os registros dos contribuintes individuais e do pagamento do bônus que no documento anterior não os mencionava, tornando compatível os valores da GFIP e DIRF, aproveitando-se todos os recolhimentos efetuados pela Empresa.

A única alegação da Impugnação foi a afirmação de ter efetuado as correções das diferenças apuradas através da SEFIP, bem como ter efetuado o pagamento dos débitos em exigência em 21/06/2012, conforme guias então juntadas.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA. RETIFICAÇÃO DE GFIP APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

Não caracteriza denúncia espontânea a entrega de declaração após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PAGAMENTO APÓS A PERDA DA ESPONTANEIDADE. EFEITOS.

Os recolhimentos efetuados após a perda da espontaneidade não acarretam a retificação do lançamento, devendo, contudo, ser apropriados ao crédito nos casos em que inequivocamente relacionados a seu objeto, operando-se, assim, sua liquidação total ou parcial.

Apresentado Recurso Voluntário em que se sustenta, em síntese:

- (i) O principal argumento para o indeferimento da Impugnação foi a não ocorrência da denúncia espontânea, já que o pagamento dos débitos se deu no transcorrer do procedimento, todavia, a Recorrente agiu assim por orientação do Fiscal, no decorrer do MPF;
- (ii) O Auto de Infração é nulo, eis que pagas as contribuições em 21/06/2012, ao passo que o Auto de Infração teria sido lavrado em 19/10/2012. Assim, no momento da sua lavratura, a obrigação tributária já se encontrava extinta, nos termos do art. 156, I do CTN;
- (iii) Refuta o acórdão na parte que não reconhece a apropriação dos recolhimentos de 01/2008, 02/2008, 09/2008 e 10/2008, por inexistirem diferenças lançadas nesses meses. Apresenta planilha em que consta as diferenças recolhidas. Esclarece que é possível verificar a diferença de encargos referentes às competências de 01/2008, 02/2008, 09/2008 e 10/2008, bem como que todo o pagamento foi realizado em conformidade com essas diferenças. Aduz que restou faltante apenas a GPS de 08/2008, no valor de R\$ 5.818,73, que segue anexa no Recurso;
- (iv) Refuta o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal e sua legalidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relator.

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

Não conhecimento. Preclusão

Todavia, deixo de conhecer a matéria relacionada à legalidade e regularidade do Mandado de Procedimento Fiscal, por não ter sido suscitada na Impugnação, operando-se, em relação a ela, a preclusão, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72.

O mérito. O recolhimento das contribuições após o início da ação fiscal

Em consonância com o acórdão recorrido, a questão jurídica posta é a seguinte: De um lado, o Fisco exige, através de lançamento de ofício, diferenças de contribuições previdenciárias não recolhidas e declaradas após o início da ação fiscal. De outro, a Recorrente resiste a essa pretensão, por entender que todas as diferenças reconhecidas como devidas, por meio de GFIP retificadoras apresentadas no curso da ação fiscal, foram devidamente recolhidas após a intimação, também no curso do procedimento de fiscalização. Defende, portanto, o cancelamento dos autos de infração lavrados.

A Recorrente apresentou guias que comprovariam o recolhimento, em tese, das contribuições, antes da lavratura do Auto de Infração.

Pelo Recurso constata-se que somente as contribuições relacionadas à competência de agosto de 2008, teriam sido quitadas por ocasião da interposição desta insurgência. As demais, teriam sido totalmente quitadas antes da lavratura do Auto de Infração, segunda a narrativa da Recorrente..

Adiro ao entendimento da DRJ e passo a transcrevê-lo:

Em relação às guias de recolhimento anexadas pelo sujeito passivo, cumpre registrar que o procedimento fiscal teve início em 13/05/2011, data da ciência do TIPF - Termo de Início de Procedimento Fiscal pelo contribuinte. É cediço que o início do procedimento fiscal elide a espontaneidade do sujeito passivo, a teor do que prescreve o art. 7º, §1º do Decreto nº 70.235/72, cujo efeito direto consiste em não obstar a lavratura do lançamento de ofício, no qual se exige, além do tributo devido acompanhado de juros moratórios, penalidade afeta aos lançamentos de ofício, e não aquela afeta aos pagamentos espontâneos.

Porém, ainda que o sujeito passivo efetue o recolhimento de importâncias que entenda devidas após o início do procedimento fiscal, utilizando-se para tanto de GPS desprovida dos elementos identificadores do lançamento, tem ele direito à apropriação dos valores inequivocamente vinculados ao lançamento de ofício, operando-se, assim, sua liquidação total ou parcial

Em suma, ao contrário do que entende a impugnante, não se trata, no caso, de denúncia espontânea, a qual se encontra disciplinada no artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir transcrito.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (grifos nossos)

No mesmo sentido, o Decreto nº 70.235/1972, em seu artigo 7º, parágrafo 1º, e o Decreto nº 7.574/2011, em seu artigo 33, parágrafos 1º e 2º, dispõem que:

Decreto 70.235/1972:

Art. 7º (...)

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. (...)(grifos nossos)

Decreto 7.574/2011

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º O ato que determinar o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos. (...)(grifos nossos)

Tem-se por denúncia espontânea aquela realizada antes de a autoridade administrativa tomar conhecimento da infração ou antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração denunciada.

Assim sendo, se o sujeito passivo, espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, denuncia a infração cometida, efetuando, se for o caso, concomitantemente, o pagamento do tributo devido e dos acréscimos legais, ficará excluído da responsabilidade pela infração à legislação tributária (aplicação de multa de ofício).

Conclui-se que a denúncia espontânea exclui a tal responsabilidade, desde que praticada dentro dos limites definidos no art. 138 do CTN, pressupondo a comunicação de infração pertinente a fato desconhecido por parte do Fisco ou antes de qualquer iniciativa da Administração Tributária relacionada com a infração, e devendo ser acompanhada do pagamento do tributo e dos acréscimos legais.

Neste contexto, as retificações de GFIP efetuadas após o início do procedimento fiscal não constituem denúncia espontânea, restando correto o procedimento adotado pela fiscalização, no caso em tela, mediante o lançamento das contribuições devidas juntamente com a penalidade afeta aos lançamentos de ofício, não passível de afastamento.

A oportunidade de retificação concedida à empresa durante o procedimento de fiscalização deve-se ao fato de haver recolhimento anterior ao seu início e em valor superior ao originalmente declarado em GFIP, permitindo ao contribuinte a apropriação das sobras, conforme estabelecido no art. 463, §5, II da Instrução Normativa nº 971/2009, *in verbis*:

Art. 463. A alteração nas informações prestadas em GFIP será formalizada mediante a apresentação de GFIP retificadora, elaborada com a observância das normas constantes do Manual da GFIP.

(...)

§ 5º A retificação não produzirá efeitos tributários quando tiver por objeto alterar os débitos em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal, salvo no caso de ocorrência de recolhimento anterior ao início desse procedimento:

I - quando não houve entrega de GFIP, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis;

II - em valor superior ao declarado, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

Logo, não há que se falar em retificação do lançamento ou exclusão de penalidade tributária.

Em se considerando a (i) atividade vinculada da Administração Pública, impondo-se a aplicação da lei e; (ii) que a retificação da GFIP e pagamento das contribuições deram-se após o início da ação fiscal; é que entendo que deve manter-se o presente Auto de Infração, por força da legislação acima transcrita.

Quanto aos recolhimentos efetuados no curso da ação fiscal, vinculados ao lançamento tributário, o acórdão recorrido determinou ao órgão preparador a apropriação das GPS abaixo relacionadas:

- GPS de fl. 282, no montante de R\$ 996,96 – apropriar ao **AI nº 37.344.547-4**, na competência 12/2008;
- GPS de fl. 291, no montante de R\$ 3.125,76 – apropriar ao **AI nº 37.344.547-4**, na competência 04/2008;
- GPS de fl. 294, no montante de R\$ 66.716,45 - apropriar aos **AI nº 37.344.547-4 e 37.344.548-2**, na competência 03/2008; ;

Segundo a DRJ, os recolhimentos efetuados nas competências 01/2008, 02/2008, 09/2008 e 10/2008 não devem ser objeto de apropriação, uma vez que não existem diferenças lançadas nesses referidos meses.

A Recorrente, por sua vez, refutou esse entendimento, por sustentar que nessas competências há diferenças e que foram recolhidas, apresentando uma planilha. Nesse sentido, reforça que é possível verificar a diferença de encargos referentes às competências de 01/2008, 02/2008, 09/2008 e 10/2008, bem como que todo o pagamento foi realizado em conformidade com essas diferenças. Inclusive, em relação à diferença de 08/2008, foi recolhida por meio da GPS apresentada, no valor de R\$ 5.818,73, que segue anexa no Recurso.

Todavia, compulsando os AI's, verifico que, de fato, em relação:

- (i) AI DEBCAD 37.344.547-4, foram lançadas as diferenças relacionadas às competências de março, abril, junho, agosto e dezembro de 2008 (fl. 74)
- (ii) AI DEBCAD 37.344.548-2, foram lançadas as diferenças relacionadas às competências de março de 2008 (fl. 88);

Portanto, em tese, não há diferença a aproveitar relacionada aos pagamentos das competências de 01/2008, 02/2008, 09/2008 e 10/2008.

Quanto a GPS relacionada à competência de 08/2008, apresentada neste recurso, no valor de R\$ 5.818,73, também deverá ser aproveitada, em relação ao AI DEBCAD 37.344.547-4, que contempla o lançamento para esta competência.

Portanto, além do aproveitamento da GPS relativa a 08/2008, deverá a Unidade Preparadora, nos termos do decidido pela DRJ, considerar os seguintes valores pagos nas seguintes GPS:

- GPS de fl. 282, no montante de R\$ 996,96 – apropriar ao **AI nº 37.344.547-4**, na competência 12/2008;
- GPS de fl. 291, no montante de R\$ 3.125,76 – apropriar ao **AI nº 37.344.547-4**, na competência 04/2008;
- GPS de fl. 294, no montante de R\$ 66.716,45 - apropriar aos **AI nº 37.344.547-4 e 37.344.548-2**, na competência 03/2008; ;

Ressalto, por fim, que a Unidade Preparadora deverá confirmar o pagamento das GPS's apresentadas pela Recorrente, procedendo aos competentes aproveitamento.

Ante ao exposto, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo da matéria preclusa, e na parte conhecida, voto por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro