



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.722499/2019-52
ACÓRDÃO	2102-003.498 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GLOBAL SERVICE VIGILÂNCIA E SEGURANÇA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

NULIDADE. LANÇAMENTO FISCAL. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Rejeita-se a alegação de nulidade do auto de infração quando devidamente fundamentada a acusação fiscal. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa quando o relatório fiscal e seus anexos contêm a descrição dos fatos e indicam os dispositivos legais que amparam o lançamento, de forma a permitir ao autuado o pleno conhecimento do ilícito tributário e garantir-lhe o exercício do direito de defesa.

CONJUNTO PROBATÓRIO. PRESSUPOSTO DE FATO E DE DIREITO.

Impõe-se a negativa de provimento ao recurso voluntário quando o recorrente deixa de apresentar prova capaz de infirmar os fundamentos da decisão recorrida e afastar os pressupostos de fato e de direito do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O patamar mínimo da multa de ofício, no percentual de 75%, é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o órgão julgador administrativo afastar ou reduzi-la.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Henrique Perlatto Moura (substituto integral) e Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 108-000.950, de 28/08/2020, prolatado pela 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 (DRJ08), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo (fls. 4448/4473):

O acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR AUSÊNCIA DE ASSINATURA DO CHEFE DO ÓRGÃO. INEXISTÊNCIA.

A falta da assinatura do chefe do órgão local da Receita Federal no lançamento não é causa de nulidade, tendo em vista que a competência para lavratura do Auto de Infração é do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento fiscal.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS -DOUTRINA.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se e vinculando somente as partes envolvidas naqueles litígios.

O entendimento doutrinário, ainda que dos mais consagrados juristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

MULTA DE OFÍCIO

A multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ao qual faz referência o art. 35-A da Lei nº 8.212/91, aplica-se ao lançamento de ofício das contribuições previdenciárias a partir da competência 12/2008.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APROPRIAÇÃO DE RECOLHIMENTOS.

O aproveitamento de recolhimentos efetuados em Guia da Previdência Social - GPS depende da inequívoca vinculação aos fatos geradores apurados no lançamento, a qual se dá mediante declaração em GFIP

Impugnação Improcedente

Extrai-se do Relatório Fiscal, e seus anexos, que a autoridade tributária lavrou 3 (três) Autos de Infração (AI), relativos às competências de 01/2015 e 12/2016, inclusive décimo terceiro, nos quais são exigidas (fls. 68/71 e 72/306).

(i) contribuições previdenciárias patronais, correspondentes à parte da empresa, inclusive a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados (fls. 27/38);

(ii) contribuição previdenciária a cargo dos segurados empregados (fls. 39/44); e

(iii) contribuições devidas a terceiros (outras entidades e fundos), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados (fls. 45/64).

Após comparação entre arquivos digitais das folhas de pagamento, entregues pela empresa, e remunerações declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), foram apuradas omissões e diferenças de remunerações e de contribuições dos segurados empregados.

Além disso, a fiscalização procedeu à comparação entre os valores declarados em GFIP, nos campos “compensação” e “retenção”, e as contribuições previdenciárias destacadas em notas fiscais de prestação de serviços. Nesse caso, identificou a utilização de valores em excesso pelo contribuinte, o que resultou na glosa das diferenças a maior, lançadas como contribuição patronal devida.

Os valores das omissões e diferenças estão discriminados pela autoridade fiscal através de 3 (três) planilhas, denominadas:

a) PLAN1 — Diferenças nas Remunerações e Contribuições dos Segurados Empregados (fls. 72/304);

b) PLAN2 — Consolidação das Diferenças nas Remunerações e Contribuições dos Segurados Empregados (fls. 305); e

c) PLAN3 — Diferenças de Compensações e Retenções nas GFIP's X Retenções nas Notas Fiscais (fls. 306)

Ciente da lavratura dos autos de infração, em 30/12/2019, a empresa autuada impugnou o lançamento fiscal (fls. 307/309).

Em síntese, a autuada apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário, acompanhados de elementos de prova: planilhas de cálculo e cópias de folhas de pagamento, demonstrativo de faturamento e retenções, notas fiscais de serviço eletrônica e guias de recolhimento (fls. 335/352 e 369/4445):

(i) existência de nulidade insanável, em razão da falta de identificação do chefe do órgão responsável pela lavratura dos autos de infração;

(ii) inconstitucionalidade e ilegalidade da multa de ofício de 75%, porquanto penalidade excessiva, análoga ao confisco;

(iii) inclusão na base de cálculo de valores pela fiscalização que não estão justificados no auto de infração e, portanto, não devem compor a apuração do crédito tributário;

(iv) improcedência da glosa de compensação/retenção, conforme planilha demonstrativa e documentos juntados aos autos; e

(v) improcedência das diferenças de contribuições da empresa, segurados e para terceiros, na medida em que os valores devidos não correspondem aos que estão sendo exigidos na ação fiscal.

Intimada da decisão de piso, no dia 16/09/2020, a empresa apresentou recurso voluntário protocolado no dia 14/10/2020 (fls. 4484/4486).

Em seu apelo a recorrente apresenta as matérias de defesa abaixo indicadas (fls. 4487/4519):

Em preliminar, como matéria de ordem pública:

(i) nulidade da autuação fiscal, por cerceamento do direito de defesa;

(ii) nulidade absoluta do lançamento fiscal, por estar a acusação desprovida dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, em afronta direta ao art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e ao art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972;

No mérito:

(iii) requer que sejam refeitos os cálculos, considerando a base de cálculo correta identificada nas folhas de pagamento e pela aplicação de alíquotas, deduções, compensações e deduções dos valores recolhidos;

(iv) a fiscalização incluiu na base de cálculo do auto de infração valores que não estão justificados e, portanto, não devem compor a apuração do crédito tributário (cita exemplos);

(v) a glosa de compensação/retenção é improcedente, conforme planilha demonstrativa e documentos juntados aos autos (cita exemplos); e

(vi) do mesmo modo, são improcedentes as diferenças de contribuições da empresa, dos segurados e para terceiros, inclusive, em algumas competências, a fiscalização deixou de considerar para abatimento todas as guias de recolhimento (cita exemplos); e

(vii) a fiscalização aplicou multa agravada, porém não logrou comprovar os pressupostos para sua incidência.

É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Relator

Juízo de Admissibilidade

Realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Preliminares

a) Cerceamento do direito de defesa

Depois de discorrer sobre a supremacia constitucional e a importância dos princípios da segurança jurídica, da legalidade tributária, da ampla defesa e do contraditório no processo administrativo fiscal, a recorrente reclama que a autoridade fiscal apresentou “afirmações estereotipadas” sobre o levantamento do crédito tributário, sem, entretanto, apontar os erros incorridos pela empresa.

Sem razão.

Em primeiro lugar, convém dizer que o procedimento fiscal corresponde a uma fase pré-litigiosa, cuja natureza é inquisitória e investigativa, que ocorre anteriormente à lavratura do auto de infração.

Nele se colhem elementos e se analisam documentos e informações para reunir as provas imprescindíveis para motivar o lançamento do crédito tributário ou a aplicação de penalidade. Trata-se de uma etapa pré-litigiosa, preparatória para a constituição do crédito tributário, em que não há litigante nem acusado, tão somente investigado.

Após o lançamento, mediante a ciência da exigência fiscal, o sujeito passivo tem direito, propriamente, ao contraditório e à ampla defesa, nos termos estabelecidos no processo administrativo tributário. O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido pelo inciso LV do art. 5º da Carta da República de 1988 apenas aos litigantes em processo administrativo e judicial, bem como aos acusados em geral.

Nesse sentido, o enunciado nº 162 deste Tribunal Administrativo:

Súmula CARF nº 162: O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Não obstante as características da fase investigativa, no decorrer do procedimento fiscal a empresa teve a oportunidade de apresentar documentos, informações e esclarecimentos para elidir o lançamento fiscal.

Com efeito, por meio de comunicação formal dirigida ao sócio administrador, Alcimar Leão de Oliveira, em 30/09/2019, a empresa teve ciência da prévia do lançamento fiscal, porém não apresentou justificativas para as diferenças apresentadas pela fiscalização nas Planilhas PLAN1, PLAN2 e PLAN3 (fls. 23/25).

Senão vejamos, trechos do relatório fiscal (fls. 68/70):

(...)

6.2. Analisando as GFIP's, na parte que constam as compensações e as retenções de contribuições, observamos que o sujeito passivo utilizou essas duas modalidades de deduções de contribuições. Em seguida comparamos essas deduções de contribuições declaradas nas GFIP's com as contribuições destacadas nas notas fiscais de serviços e constatamos que o sujeito passivo compensou valores a maior, o que resultou na glosa dessas diferenças. Para melhor explicitar essas diferenças elaboramos uma planilha a qual denominamos PLAN3 — DIFERENÇAS DE COMPENSAÇÕES E RETENÇÕES NAS GFIP's X RETENÇÕES NAS NOTAS FISCAIS.

7. Face o exposto no item 6 e seus subitens emitimos um Termo de Constatação e Solicitação de Esclarecimento, cuja ciência ocorreu em 30/09/2019, pelo seu sócio administrador Sr ALCIMAR LEÃO DE OLIVEIRA, portador do CPF nº 147.118.182-00, onde intimamos o sujeito passivo a JUSTIFICAR e comprovar com

documentação hábil e idônea as divergências demonstradas nas planilhas: PLAN1 — DIFERENÇAS NAS REMUNERAÇÕES E CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS; PLAN2 — CONSOLIDAÇÃO DAS DIFERENÇAS NAS REMUNERAÇÕES E CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS; e PLAN3 — DIFERENÇAS DE COMPENSAÇÕES RETENÇÕES NAS GFIP's X RETENÇÕES NAS NOTAS FISCAIS.

(...)

11. Finalizando a análise dos fatos que levaram ao lançamento deste crédito tributário é importante registrar que o sujeito passivo não apresentou as justificativas das diferenças das contribuições previdenciárias elencadas nas planilhas PLAN1, PLAN2 e PLAN3, onde foram questionadas no Termo de Constatação e Solicitação de Esclarecimento. Essa omissão das justificativas nos levou a confirmação as diferenças das remunerações e das contribuições descritas nas planilhas citadas e que fizeram parte desse Termo de Constatação.

(...)

Outrossim, não há que se falar em decretação de nulidade quando o relatório fiscal e seus anexos contêm a descrição dos fatos e indicam os dispositivos legais que amparam o lançamento, de forma a permitir ao autuado o pleno conhecimento do ilícito tributário e garantir-lhe o exercício do direito de defesa no contencioso administrativo fiscal.

b) Violação ao art. 142 do CTN e ao art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972

Nesse tópico, o apelo recursal reclama que o auto de infração deixou de cumprir requisitos obrigatórios do art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Transcrevem-se os dispositivos de lei:

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Sem razão.

Fazem parte dos autos de infração os termos, demonstrativos, anexos e documentos mencionados no relatório fiscal.

Os itens 9 a 11 do relatório fiscal contêm a descrição de forma clara e inequívoca acerca dos fatos que motivaram o lançamento do crédito tributário, possibilitando o pleno exercício do direito de defesa.

Os valores do lançamento foram extraídos com base nos documentos apresentados pela empresa, em confronto com as declarações fiscais entregues. Logo, desnecessária a juntada de documentação que o contribuinte tem acesso para comparar com as bases de cálculo e contribuições exigidas nos autos de infração.

Ao contrário do afirmado pelo interessado, o relatório fiscal se preocupou em especificar as alíquotas para cálculo da contribuição previdenciária dos segurados empregados.

Eis o trecho do relatório fiscal (fls. 70):

(...)

9.4. Já as contribuições dos segurados empregados foram calculadas aplicando as tabelas de cálculos do INSS dos anos de 2015 e 2016, ou seja, os percentuais de 8% (oito por cento), 9% (nove por cento) e 11% (onze por cento), respeitando o teto de contribuição da tabela de cada ano.

(...)

Adicionalmente, as demais alíquotas da parte da empresa e contribuições de terceiros estão indicadas nos itens 9.2 e 9.3 do relatório fiscal (fls. 69/70).

As siglas “Ano”, “Mês”, “CAT”, “NIT”, “Folha: SC”, “GFIP: SC”, “DIF: SC” e “CONT SEG”, utilizadas no cabeçalho da Planilha PLAN1 são autoexplicativas. Por outro lado, a empresa não apontou, efetivamente, quais dúvidas nas abreviaturas que dificultaram a compreensão do seu significado. Trata-se de alegação genérica (fls. 72/304).

O valor da coluna “CONT SEG”, relativo à contribuição dos segurados empregados, é simples operação matemática. Os montantes consolidados, por competência, estão relacionados pela fiscalização na Planilha PLAN2, aliás, idênticos ao demonstrativo de apuração do auto de infração específico (fls. 41 e 305).

Em resumo, não há qualquer vício a macular o lançamento.

Mérito**a) Considerações Iniciais**

Segundo a dialética recursal, é ônus do recorrente apresentar de forma fundamentada seu inconformismo com a decisão recorrida.

Na parte de mérito, o recurso voluntário repete tão somente os argumentos iniciais da impugnação, sem infirmar, em qualquer momento, os pressupostos de fato e de direito que fundamentam o acórdão de primeira instância.

Dessa forma, a fundamentação da decisão de segunda instância pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, por força do art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF/23).

b) Inclusão de “contribuição”, sem justificativa fática, jurídica ou demonstração da sua base de incidência

Nesse tópico, a recorrente alega que no “Demonstrativo de Apuração” do auto de infração relativo à contribuição previdenciária da empresa e do empregador, a autoridade fiscal incluiu valores que absolutamente não se justificam e, portanto, não devem compor a apuração do débito exigido (fls. 30/31).

A título exemplificativo, o apelo recursal detalha os valores das competências 01/2015 e 02/2015, conforme resumo abaixo:

Competência	Forma de Apuração	Base de Cálculo	Alíquota	Valor antes das Deduções	Valor Devido	Recurso voluntário
01/2015	BC com deduções	759,458,15	20,00%	151.891,63	151.891,63	
	Valor de contribuição			179.395,71	179.395,71	Sem justificativa
02/2015	BC com deduções	852.731,97	20,00%	170.546,39	170.546,39	
	Valor de contribuição			278.421,64	278.421,64	Sem justificativa

Sem razão.

O relatório fiscal não deixa margem a dúvidas que o lançamento fiscal extrai seu fundamento com base em duas irregularidades:

- (i) omissões e diferenças de remunerações dos segurados empregados, bem como da contribuição dos segurados, a partir da comparação entre folha de pagamento e GFIP (Planilha PLAN1); e

(ii) compensações e retenções informadas a maior em GFIP, sem confirmação da origem do crédito (Planilha PLAN3).

Em todas as competências, os valores para os quais a recorrente afirma não haver justificativa no auto de infração se referem exatamente às glosas de compensação e retenção, consolidadas através da Planilha PLAN3, que foram lançadas pela fiscalização como contribuição patronal, devido à sua natureza (fls. 306).

Transcrevo os itens 10 e 10.1 do relatório fiscal (fls. 70):

10. Por derradeiro, analisamos as GFIP's, na parte que constam as compensações e as retenções de contribuições, onde observamos que o sujeito passivo utilizou essas duas modalidades de deduções de contribuições. Em seguida comparamos essas deduções de contribuições declaradas nas GFIP's com as contribuições destacadas nas notas fiscais de serviços e constatamos que o sujeito passivo compensou valores a maior, o que resultou na glosa dessas diferenças. Para melhor explicitar essa situação elaboramos uma planilha a qual denominamos PLAN3 — DIFERENÇAS DE COMPENSAÇÕES E RETENÇÕES NAS GFIP's X RETENÇÕES NAS NOTAS FISCAIS. Essas glosas foram lançadas no Auto de Infração de Contribuição Patronal como contribuição devida.

10.1. A PLAN3 é uma planilha auto explicativa, onde contém as seguintes colunas: a) Competência; b) Retenção na GFIP; c) Compensação na GFIP; d) Total da Retenção e da Compensação na GFIP; e) Valor das Retenções nas Notas Fiscais de Serviços; e f) Diferenças do Total das Retenções e das Compensações nas GFIP's em relação ao Valor das Retenções nas Notas Fiscais de Serviços. As diferenças contidas nesta última coluna é que foram glosadas e lançadas como contribuição patronal.

(...)

Dessa forma, a análise feita pela decisão de piso não merece reforma, inexistindo lançamentos “injustificados”, conforme trecho abaixo copiado do acórdão de primeira instância (fls. 4464):

(...)

4.28. Assim, no anexo no Anexo "DEMONSTRAÇÃO DA APURAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR", estão discriminados - como por exemplo na competência 01/2015 e 02/2015, citadas na impugnação- os valores da contribuição prevista no art. 22, I, da Lei 8.212/91 (quota patronal), correspondentes a 20% sobre as diferenças de remunerações pagas a segurados empregados não declaradas em GFIP), nos montantes de R\$ 151.891,63 e R\$ 179.546,49, respectivamente. Também constam os valores das glosas de compensações e retenções, que foram lançadas como contribuição patronal, nos montantes de R\$ 151.891,63 e R\$ 179.546,49, respectivamente.

4.29. Cabe enfatizar que os valores informados pelo contribuinte, nas GFIP's - nos campos compensação e retenção-, são abatidos do montante da contribuição patronal apurado como devido na competência, logo se tais compensações e retenções são indevidas e posteriormente, forem glosadas pela Fiscalização, os valores apurados correspondem à quota patronal não recolhida na época devida, de modo que a autoridade fiscal, de forma correta, lançou as glosas como contribuição devida (quota patronal), conforme consta no Anexo "DEMONSTRAÇÃO DA APURAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR".

4.30. Observa-se, então, que ao contrário do alegado pela Impugnante, não houve lançamento de contribuições cuja origem não foi apontada pela Fiscalização, no Anexo "DEMONSTRAÇÃO DA APURAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR".

Referidos valores correspondem às glosas de compensações e retenções, que foram lançadas como contribuição patronal, conforme foi devidamente esclarecido no Relatório Fiscal.

(...)

c) Diferenças de compensações e retenções nas GFIP's x retenções nas notas fiscais - GLOSA

Aqui, o recurso voluntário afirma que as diferenças a título da glosa de compensação e retenção são indevidas, considerando a planilha demonstrativa feita pela empresa com base na documentação anexada ao processo administrativo (fls. 369). Para exemplificar, apresenta cálculos por amostragem, relativamente às retenções e compensações das competências 01/2015 e 02/2015.

Sem razão, novamente.

Não há reparo a fazer no acórdão de primeira instância, que procedeu a um exame judicioso dos fatos e argumentos apresentados pelas partes. O apelo recursal é cópia da impugnação.

Logo, cabe reproduzir trechos da decisão recorrida, por concordar com seus fundamentos, que adoto como razões de decidir no presente processo (fls. 4464/4467):

Das Diferenças de Compensações e Retenções nas GFIPS X Retenções nas Notas Fiscais – GLOSA.

4.31. A Impugnante alega que, por falta de melhores considerações e provas em contrário, não é o caso de se assimilar sem oposição a afirmação da fiscalização de que "**o sujeito passivo compensou valores a maior, o que resultou em uma glosa dessas diferenças**", razão pela qual, tais diferenças são indevidas e devem ser excluídas da autuação e, via de consequência, refeita a "DEMONSTRAÇÃO DA APURAÇÃO -CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR". Cita por amostragem as competências 01/2015 e 02/2015.

4.32. Em relação às retenções e compensações, cabe enfatizar que em consulta realizada no sistema GFIP WEB, constatamos que os valores das compensações e retenções informados pelo contribuinte nas GFIP's, foram exatamente os mesmos elencados pela autoridade fiscal, em todas as competências, nas colunas RET: GFIP e COMP: GFIP, da planilha -PLAN3 - DIFERENÇAS DE COMPENSAÇÕES E RETENÇÕES NAS GFIP's X RETENÇÕES NAS NOTAS FISCAIS (fl. 306). Seguem abaixo, os dados das GFIP's informados pelo contribuinte, nas competências 01/2015, 02/2015 e 01/2016, obtidos no sistema GFIPWEB, que comprovam, por amostragem, tal fato.

(...)

4.33. A Impugnante em oposição às afirmações da Fiscalização, citando as competências 01/2015 e 02/2015, por amostragem, alega que: a) as compensações realizadas na competência 02/2015 foram no montante de R\$ 195,474,32, e não R\$ 278.421,65, como considerado pela fiscalização; e, b) as retenções na competência 01/2015 foram no montante de R\$ 781.530,22, e não R\$ 679.324,62, como considerado pela fiscalização.

4.34. Entretanto, como pode acima ser verificado, a Impugnante informou na GFIP do mês 02/2015, como compensação, o valor de R\$ 278.421, 65, exatamente como foi considerado pela Fiscalização, na Planilha PLAN3 (fl.306), e não R\$ 195,474,32 como foi alegado na impugnação.

4.35. O mesmo ocorre em relação ao valor da retenção informado na competência 01/2015, pois constata-se na GFIP correspondente o valor de R\$ 745.617,39, como foi considerado pela Fiscalização, e não R\$ 781.530,22, como alegado pela Impugnante. Cabe enfatizar que a somatória das retenções constantes nas Notas Fiscais, nr 5239 a 5378, emitidas no mês de janeiro/2015, juntadas aos autos pela Impugnante (fls. 2087/2.220), totaliza o montante de R\$ 674.399,49, que é até inferior ao montante de R\$ 679.324,62 considerado como comprovado pela Fiscalização e abatido no lançamento.

4.36. Por outro lado, a Impugnante reconhece como corretos os valores compensados na GFIP da competência 01/2015 (R\$ 113.102,94) e das retenções da competência 02/2015, considerados pela Fiscalização nos cálculos da glosa processada nestas competências (vide planilha de fl. 306).

4.37. Com relação aos dados referentes à competência 01/2016, também citados na impugnação, deve ser observado que, embora a Impugnante tenha declarado na GFIP como retenção o valor de R\$ 722.397,59, conforme acima pode ser constatado, ela reconhece como correto o valor de R\$ 696.321,35 considerado pela Fiscalização com base nas Notas Fiscais apresentadas. Também pode ser verificado que o valor compensado, declarado na GFIP, nesta competência, corresponde a R\$ 143.885,75 e não R\$ 161.087,92, como foi alegado pela Impugnante, de modo que os cálculos da glosa processada, na competência, feitos pela autoridade fiscal também estão corretos, conforme se verifica na planilha (fl. 306).

4.38. Portanto, como acima demonstrado, não cabe qualquer reparo às glosas de compensações/retenções efetuadas pela Fiscalização, nas competências 01/2015, 02/2015 e 01/2016, contestadas, por amostragem, pela Impugnante.

4.39. Deve ser ressaltado que embora em relação às demais competências, a Impugnante não tenha feito nenhum comentário específico quanto aos valores glosados, conforme já foi acima esclarecido, em consulta realizada no sistema GFIP WEB, constatamos que os valores das compensações e retenções informados pelo contribuinte nas GFIP's, foram exatamente os mesmos elencados pela autoridade fiscal, em todas as competências, na planilha -PLAN3 (fl. 306).

4.40. Por fim, da análise, por amostragem, das Notas Fiscais juntadas aos autos pela impugnante, constatamos que o montante das retenções referentes às competências 09/2015 e 08/2016 são, respectivamente, R\$ 650.089,12 (Notas Fiscais n. 6342 a 6453 às fls.2.977/3.085) e R\$ 650.051,76 (Notas Fiscais n. 7567 a 7663 às fls. 4.062/4.154). Referidos valores são ligeiramente inferiores aos valores considerados e abatidos pela Fiscalização, quais sejam, R\$ 650.144,14 e R\$ 650.317,70, respectivamente, o que confirma o acerto dos cálculos da Fiscalização. Ou seja, constata-se que as Notas Fiscais juntadas aos autos pela impugnante foram as mesmas já analisadas pela autoridade fiscal, durante o procedimento fiscal, que deram origem às informações constantes na Planilha PLAN 03(fl. 306).

4.41. Desta forma, ao contrário do alegado na impugnação, está devidamente demonstrado nos autos que a Impugnante, no período de 01/2015 a 12/2016, realizou compensações por meio de informações em suas GFIP, cuja origem dos créditos utilizados não foi comprovada. Também está devidamente demonstrado, que a impugnante informou em suas GFIP's, no mesmo período, valores referentes à retenção de 11%, prevista no art. 31 da Lei 8.212/91, cuja comprovação foi feita parcialmente, por meio da apresentação de Notas Fiscais de Prestação de Serviço.

4.42. Assim, como referidas compensações e parte das retenções foram indevidamente informadas nas GFIP, a Fiscalização efetuou a glosa de tais valores e constituiu o crédito tributário correspondente, por meio do Auto de Infração (fls. 27/38), de modo que não cabe reparo ao procedimento fiscal, até porque a Impugnante não trouxe aos autos qualquer comprovação da irregularidade de tais glosas, conforme foi acima demonstrado.

(...)

(Destaque do Original)

d) Contribuição da empresa e do empregador, de segurados e contribuições previdenciárias para terceiros e fundos

Ao reproduzir a peça de defesa inaugural, o recurso voluntário contesta os valores dos lançamentos a título de contribuição da empresa, segurados e terceiros, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados.

Alega que a autoridade fiscal não se desincumbiu do ônus de demonstrar cabalmente as diferenças lançadas nos autos de infração e deixou de considerar, em algumas competências, as guias de recolhimento. Por fim, apresenta cálculos para mostrar a inconsistência dos valores do crédito tributário, por amostragem, exemplificando com os dados referentes às competências 01/2015 e 01/2016.

Sem razão, mais uma vez.

Como já afirmado neste voto, o relatório fiscal e seus anexos contêm a descrição detalhada dos fatos, bases de cálculo e contribuições devidas, razão pela qual não há que se cogitar de dúvidas quanto à origem do crédito tributário apurado.

Por meio da Planilha PLAN1, a fiscalização elencou, de forma individualizada por competência e trabalhador identificado pelo NIT, os valores das remunerações não declaradas em GFIP e as respectivas contribuições dos segurados empregados (fls. 72/304).

As alíquotas da empresa, de terceiros e dos segurados incidentes estão detalhadas, respectivamente, nos itens 9.2, 9.3 e 9.4 do relatório fiscal.

Por sua vez, é natural que os recolhimentos feitos pela empresa se refiram aos débitos de contribuições previdenciárias e para terceiros reconhecidos e declarados em GFIP - instrumento de confissão de dívida e constituição do crédito tributário -, ainda que os pagamentos pela empresa possam ter ocorrido extemporaneamente, muitas vezes, conforme explica o recurso voluntário.

Diferentemente, o presente lançamento corresponde às omissões e diferenças de remunerações e contribuições não declaradas em GFIP. Como não se trata de contribuições declaradas em GFIP, não há excedente de recolhimento que ultrapasse os valores a recolher em GFIP, salvo prova documental em contrário a cargo do sujeito passivo. Aliás, prova que não existe nos autos.

A propósito, a planilha de cálculo elaborada pela empresa, relativa aos anos de 2015 e 2016, é incontestável sobre a existência de saldos a recolher, coluna “A Recolher”, em todas as competências do lançamento fiscal. É dizer, a própria recorrente admite que o crédito tributário lançado de ofício é, ao menos em parte, procedente (fls. 369).

Por último, quanto aos valores listados pela empresa como devidos, por competência, para se contrapor àqueles do lançamento fiscal, reproduzo trechos do acórdão de primeira instância, que adoto como razões de decidir, em que se concluiu pela rigidez do lançamento (fls. 4469/4471):

4.55. A Impugnante, com o objetivo de demonstrar que os valores devidos não são correspondentes aos que foram apontados na ação fiscal, além de fazer demonstração através de Planilhas Demonstrativas, junta aos autos os seguintes documentos: (I) Folhas de Pagamento (base de cálculo real); (II) Demonstrativo de Faturamento e Retenções (11%); e (III) Guias de Recolhimentos de Contribuições Previdenciárias diversas. Cita, ainda, por amostragem, dados referentes às competências 01/2015 e 01/2016, onde tenta demonstrar que os valores realmente devidos são inferiores aos apontados pela fiscalização.

4.56. No entanto, os dados apontados pela Impugnante não têm o condão de afastar o lançamento em questão. Conforme já foi acima demonstrado, os valores das compensações e parte das retenções indicadas pela Impugnante foram glosados pela Fiscalização, tendo em vista que o crédito correspondente não foi comprovado pela Impugnante. Mesmo que a totalidade destas compensações e retenções fossem corretas, obviamente, somente poderiam ser abatidas dos valores devidos declarados em GFIP. O mesmo ocorre com os valores referentes ao salário família/maternidade.

4.57. Vejamos, como exemplo a competência 01/2015 citada na impugnação, onde os dados constantes no GFIPWEB são:

(...)

4.58. Conforme pode ser verificado, as bases de cálculo informadas pela empresa nas GFIP foram de R\$ 2.680.682,70 (remuneração paga a empregados) e R\$ 16.141,80 (remuneração paga a contribuinte individual), resultando no valor total de contribuições previdenciárias devidas (empresa, segurados e SAT) o montante de R\$ 864.827,99 e de Terceiros, o montante de R\$ 155.479,26. Após os abatimentos das compensações (R\$ 113.102,94) e retenções (R\$ 745.617,39) informadas e do salário família/maternidade (R\$ 1.659,34), restaram como valores a recolher à previdência e a outras entidades os montantes de R\$ 4.448,32 e R\$ 155.479,26, respectivamente, totalizando R\$ 159.927,58 como valor a recolher, montante bem próximo daquele que a empresa alega ter recolhido (R\$ 163.959,26), conforme pode ser constatado na planilha demonstrativa elaborada pela Impugnante e juntada aos autos às fls. 369. Ou seja, a Impugnante apenas efetuou os recolhimentos apurados nas GFIP's.

4.59. O mesmo, ocorre em relação à competência 01/2016, também citada pela Impugnante, por amostragem, como pode ser constatado ao se comparar os dados da GFIP, abaixo, com os dados da tabela juntada aos autos às fls. 369.

(...)

4.60. Por outro lado, o fato é que, o lançamento em questão tem como base de cálculo diferenças de remunerações não declaradas em GFIP pelo contribuinte, que foram discriminadas na planilha PLAN 01 (fls. 72/304) de forma individualizada, com indicação do NIT de cada segurado empregado. Ora a Impugnante não faz qualquer menção a estas remunerações, limitando-se a

juntar aos autos a planilha demonstrativa de fls. 369 - onde informa, diga-se de passagem, bases de cálculo muito superiores às aquelas declaradas nas GFIP's, o que corrobora o acerto da Fiscalização ao efetuar o presente lançamento, e, ainda, resumo de folhas de pagamento, GPS, NF, sem efetuar qualquer questionamento em relação às remunerações apontadas pela Fiscalização.

4.61. De qualquer forma, conforme acima já foi enfatizado, eventuais recolhimentos feitos pela Impugnante que extrapolem os valores a recolher declarados em GFIP, não podem ser abatidos do crédito lançado, tendo em vista que não há valores de contribuições previdenciárias, incluídos no lançamento, declarados em GFIP, que permitam a apropriação de eventuais recolhimentos.

4.62. Assim, conclui-se que não cabe qualquer reparo ao lançamento, também no que diz respeito aos valores lançados, que têm como base de cálculo as remunerações não declaradas em GFIP, elencadas na planilha de fls. 72/304).

(...)

e) Multa Aplicada

Na impugnação, a empresa alegou que a multa de 75% incidente sobre o tributo devido era confiscatória, atentando contra preceitos constitucionais, razão pela qual requereu sua exclusão.

No recurso voluntário, a recorrente se insurge contra a aplicação de uma denominada “multa agravada”. Afirma que fiscalização não provou fraude ou outra conduta capaz de justificar a incidência de sanção agravada.

Não lhe assiste razão.

É verdade que a fiscalização formalizou representação fiscal para fins penais, destinada ao Ministério Público Federal, haja vista a conduta de omitir remunerações em GFIP configurar, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária, nos termos do art. 337-A, inciso I, do Código Penal (itens 12 e 13 do relatório fiscal).

Porém, a multa de ofício foi aplicada no patamar mínimo de 75%, não havendo qualquer alusão no auto de infração e anexos a agravamento e/ou qualificação da penalidade (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A lei determina que a penalidade deve incidir de maneira proporcional sobre o tributo não declarado/recolhido espontaneamente, em que o patamar mínimo de 75% é fixo e definido objetivamente pela lei.

Nas regras de aplicação da multa, o legislador não deu liberdade a ponderações sobre graduação da penalidade, o que impossibilita o órgão julgador administrativo afastar ou reduzir o percentual no caso concreto.

Como sabido, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente, salvo disposição em lei em contrário (art. 136 do CTN).

Por derradeiro, escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos a análise de questões sobre o caráter ilegal e confiscatório da penalidade prevista em lei, tampouco cabe examinar a alegação de desproporcionalidade do percentual aplicado tendo em conta o dano causado pela ação ou omissão.

Conclusão

Em vista do exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess