



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10283.724809/2015-40</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.500 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	3 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	GLOBAL SERVICE VIGILÂNCIA E SEGURANÇA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

DILIGÊNCIA. PRODUÇÃO DE PROVAS.

No contencioso administrativo fiscal, a diligência não é via que se destine a produzir provas de responsabilidade das partes, suprimindo o encargo que lhes compete.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). PRAZO. IRREGULARIDADE. FALTA DE PRORROGAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 171.

À época da execução do procedimento de auditoria, o MPF constituía um mero instrumento de controle gerencial e administrativo da atividade fiscalizatória, não tendo o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do agente tributário para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento de ofício.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

(Súmula CARF nº 171)

LANÇAMENTO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

Uma vez fundamentado o lançamento tributário, é ônus do sujeito passivo carrear aos autos os elementos comprobatórios das circunstâncias que pretende fazer prevalecer no processo administrativo, sob pena de manutenção da exigência fiscal.

GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). ORIGINAL E RETIFICADORA. INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. ALEGAÇÃO DE ERRO DE FATO. ÔNUS DA PROVA.

Como regra geral, não produz efeitos tributários a entrega de GFIP retificadora após o início do procedimento fiscal para aumentar ou reduzir

o crédito tributário anteriormente declarado, vez que não se considera espontânea a denúncia apresentada.

É admissível revisar o lançamento fiscal na hipótese de erro de fato na declaração retificadora, mesmo entregue após o início do procedimento fiscal, devido à inclusão de débito tributário inexistente. Porém, é indispensável que o sujeito passivo comprove o erro em que se fundamentou a retificação, por meio da apresentação de documentação idônea e hábil.

## 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 14-62.465, de 24/08/2016, prolatado pela 9ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto (SP), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo (fls. 845/853):

O acórdão está assim ementado:

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando

entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

#### MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. PRAZO.

No período de vigência da Portaria RFB 3.014, de 29 de junho de 2011, o prazo para execução do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF era de 120 (cento e vinte) dias. Além disso, ainda que vencido estivesse esse prazo, o MPF não constitui requisito de validade do lançamento, pois é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos de auditoria fiscal.

#### AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS.

O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente: a qualificação do autuado; o local, a data e a hora da lavratura; a descrição do fato; a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

#### APROPRIAÇÃO DE RECOLHIMENTOS. PRIORIDADE. DÉBITO DECLARADO EM GFIP.

Os recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo são aproveitados prioritariamente em relação às contribuições dos segurados, desde que declaradas em GFIP.

#### Impugnação Improcedente

Extrai-se do Relatório Fiscal, e seus anexos, que a autoridade tributária lavrou Auto de Infração (AI), relativo às competências de 01/2011 e 12/2011, inclusive décimo terceiro, no qual são exigidas as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, descontadas e não recolhidas pela empresa (fls. 509/530, 531/541 e 542/801).

Para fins de organização do crédito tributário lançado, a autoridade fiscal dividiu os as bases de cálculo e os fatos geradores em levantamentos (Lev), conforme a sua natureza, a seguir resumido:

(i) **Lev A – CONTRIB SE FP NÃO DECL GFIP:** contribuição de segurados empregados descontada em folha de pagamento, não declarada em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP);

(ii) **Lev B – CONTRIB CI FP NÃO DECL GFIP:** contribuição de segurados contribuintes individuais descontada em folha de pagamento, não declarada em GFIP;

(iii) **Lev C – CONTRIB SE DECL AIPF:** diferenças de contribuição de segurados empregados declaradas após o início do procedimento fiscal em valor superior aos recolhimentos anteriores; e

(iv) **Lev D – CONTRIB CI DECL AIPF**: diferenças de contribuição de segurados contribuintes individuais declaradas após o início do procedimento fiscal em valor superior aos recolhimentos anteriores.

Ciente da lavratura do auto de infração, em 21/12/2015, a empresa autuada impugnou o lançamento fiscal (fls. 804/806 e 844).

Em síntese, a autuada apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário (fls. 807/837):

(i) nulidade por vício formal, considerando que a autoridade fiscal deixou de observar o prazo de 120 (cento e vinte) dias para cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF);

(ii) o lançamento incorreu em erro, tendo em vista a inclusão da competência 13/2011, enquanto o relatório fiscal menciona o período de 01 a 12/2011;

(iii) não constou do auto de infração a identificação do chefe do órgão responsável pela lavratura;

(iv) **Lev A**: os valores exigidos foram pagos através de retenção das contribuições previdenciárias pelos tomadores de serviços. Adicionalmente, há necessidade de dar prioridade à apropriação dos valores recolhidos pela empresa aos débitos de contribuições descontadas dos segurados;

(v) **Lev B**: os valores a título de pró-labore foram declarados em GFIP, tendo ocorrido erro no processamento das retificadoras; e

(vi) **Lev C e Lev D**: as diferenças lançadas também decorrem de erros no processamento da GFIP, razão pela qual necessária a conversão do julgamento em diligência para análise das GFIP retificadoras e identificação dos valores corretos para as contribuições.

Intimada da decisão de piso, no dia 13/10/2016, a empresa apresentou recurso voluntário protocolado no dia 01/11/2016 (fls. 856/858 e 860/873).

Em seu apelo a recorrente reitera, na quase totalidade, os fundamentos da impugnação, sem inovação argumentativa.

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) Pedido de diligência

Inicialmente, a recorrente reclama que o pedido de diligência foi indeferido pelo órgão julgador de primeira instância.

A decisão recorrida justificou o indeferimento nesses termos (fls. 847):

#### **Pedido de Diligência:**

O pedido de diligência formulado pela autuada deve ser indeferido, vez que tem como objeto a análise das GFIP retificadoras, que foram devidamente examinadas pela autoridade fiscal, tendo sido prestados no Relatório Fiscal os devidos esclarecimentos. Estas GFIP se encontram relacionadas às fls. 543/5544, cabendo à autuada apontar eventuais inconsistências, caso existentes, tornando-se desnecessária a realização da diligência em questão, a qual indefere-se com fundamento no artigo 18, caput do Decreto 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Desta maneira, passa-se à análise das demais questões controvertidas.

(...)

Pois bem.

Quando acompanhado de motivação, o indeferimento do pedido de conversão do julgamento em diligência pelo julgador administrativo, por si só, não constitui cerceamento do direito de defesa.

Não é outro o entendimento deste Tribunal Administrativo:

#### **Súmula CARF nº 163:**

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

No presente processo, conforme reproduzido acima, a decisão de primeira instância, segundo sua convicção, expôs de forma clara os motivos para a desnecessidade em determinar a realização da diligência.

No âmbito do processo administrativo fiscal, a diligência não tem como finalidade produzir provas de responsabilidade das partes, suprindo o encargo que lhes compete, já que é atribuição do interessado a demonstração dos fatos que tenha alegado por meio de documentação idônea e hábil.

Nesse sentido, o art. 28 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, o qual regulamentou, dentre outros, o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União, com base no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36).

Para se contrapor ao lançamento fiscal a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, quando instaurado o litígio, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo hipóteses específicas prevista na legislação. Eis a redação do art. 57, §§ 4º e 5º, do Decreto nº 7.574, de 2011:

Art. 57 (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - refira-se a fato ou a direito superveniente; ou

III - destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º Considera-se motivo de força maior o fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir (Lei nº 10.406, de 2002, art. 393).

§ 6º A juntada de documentos depois de apresentada a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas no § 4º.

(...)

De acordo com as fls. dos autos, a autoridade fiscal identificou a ocorrência de recolhimentos anteriores ao início do procedimento de fiscalização em valores superiores às contribuições declaradas em GFIP nas competências 02/2011, 07/2011 a 09/2011, 11/2011 e 12/2011.

Após regularmente intimado o contribuinte, apresentou, em 11/11/2014, as correspondentes GFIP retificadoras (fls. 314/336 e 337/374).

Todavia, na competência 07/2011, a empresa entregou GFIP retificadora em valor superior aos recolhimentos efetuados antes do início da ação fiscal, além de novos valores para retenção e compensação.

Ao mesmo tempo, o contribuinte também apresentou GFIP retificadoras para as demais competências, em que não houve solicitação de retificação pela autoridade tributária, ou seja, nas competências 01/2011, 03/2011 a 06/2011 e 10/2011. Nesses casos, as GFIP retificadoras, entregues no decorrer da auditoria fiscal, declararam valores inferiores àqueles das GFIP entregues antes do início do procedimento fiscal.

Regularmente intimado para esclarecer os fatos, o contribuinte entregou, em 30/12/2014, novas GFIP retificadoras, as quais, entretanto, continuaram a declarar valores em patamar inferior ao início do procedimento fiscal (fls. 375/380 e 381/399).

Com o início do procedimento fiscal, ocorre a perda da espontaneidade, razão pela qual as GFIP retificadoras não produziram efeitos de confissão de dívida a fim de inibir o lançamento de ofício ou reduzir o débito declarado, conforme o caso (art. 33, inciso I, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 2011).

A autoridade tributária procedeu ao lançamento do crédito tributário, relativamente às diferenças entre o declarado em GFIP, após o início do procedimento fiscal, em valor superior aos recolhimentos anteriores à ação fiscal, na competência 07/2011; enquanto, nas competências 01/2011, 03/2011 a 06/2011 e 10/2011, considerou como válidas as GFIP entregues antes do início da fiscalização.

Reproduzo os trechos do relatório fiscal que detalham cronologicamente os fatos ocorridos (fls. 532/534 e 537/538):

10. Tendo sido verificada a ocorrência de recolhimentos anteriores ao procedimento fiscal em valor superior às contribuições declaradas nas **GFIP das competências 02/2011, 07/2011 a 09/2011, 11/2011 e 12/2011**, o sujeito passivo foi intimado a apresentar GFIP retificadoras, para sanar erro de fato, ou prestar esclarecimentos em relação aos recolhimentos excedentes, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 04 (data de ciência por AR: 06/10/2014), mediante o qual foi também solicitada a folha de pagamento de pro-labore.

11. Respondendo ao citado termo, o contribuinte apresentou em 11/11/2014 a folha de pagamento relativa ao pro-labore, além de informar a entrega de GFIP retificadoras das competências 02/2011, 07/2011, 08/2011, 09/2011, 11/2011 e 12/2011, tendo também apresentado planilha identificando tais GFIP, bem como cópias dos respectivos protocolos de envio de arquivos e dos comprovantes de declaração das contribuições a recolher.

12. É válido ainda registrar que, no curso do procedimento fiscal, foram apresentadas indevidamente GFIP retificadoras de outras competências, conforme relatado nos subitens a seguir:

12.1. Na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 4, além de ter informado a apresentação das GFIP retificadoras a que se referem os itens 10 e 11 acima, o contribuinte também informou a entrega de **GFIP retificadoras das competências 01/2011, 03/2011, 04/2011, 05/2011, 06/2011 e 10/2011**;

12.2. Entretanto, tais GFIP foram apresentadas indevidamente, posto que não houve solicitação da entrega de GFIP retificadoras referentes a essas competências (v. Termo de Intimação Fiscal nº 4);

12.3. Além do mais, verificou-se que essas GFIP foram apresentadas com quantidade de segurados empregados, valor de base de cálculo e valor devido inferiores aos das GFIP entregues antes do início do procedimento fiscal;

12.4. Tendo em vista o contido nos subitens anteriores, o contribuinte foi intimado mediante Termo de Intimação Fiscal nº 5 (data de ciência por AR: 26/11/2014) a prestar esclarecimentos justificando a apresentação dessas GFIP (inclusive quanto à redução dos valores declarados) ou apresentar novas GFIP reconstituindo os valores declarados anteriormente;

12.5. Em resposta apresentada em 30/12/2014, o contribuinte informou a entrega de novas GFIP das competências 01/2011, 03/2011, 04/2011, 05/2011, 06/2011 e 10/2011, as quais, entretanto, não reconstituíram os valores declarados anteriormente, visto que os valores devidos nelas declarados não correspondem aos das GFIP entregues antes do início da ação fiscal (v.

comprovantes de declaração das contribuições a recolher);

12.6. Desse modo, considerando o disposto no art. 463, § 50 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 (v. dispositivos transcritos no subitem 15.3 adiante), as GFIP retificadoras das competências 01/2011, 03/2011, 04/2011, 05/2011, 06/2011 e 10/2011, apresentadas no curso do procedimento fiscal, não produzem efeitos tributários, razão pela qual a fiscalização considerou, em relação a tais competências, as GFIP entregues antes do início do procedimento fiscal (v. Quadro Demonstrativo/QD nº 03 em anexo).

(...)

15.3. Lev C2 - CONTRIB SE DECL AIPF e Lev D2 - CONTRIB CI DECL AIPF — o primeiro levantamento (C2) compreende a diferença de contribuição de segurados empregados, enquanto que o segundo (D2) abrange a diferença de contribuição de segurados contribuintes individuais, as quais foram declaradas após o início do procedimento fiscal em valor superior aos recolhimentos anteriores, conforme relatado na sequência.

Ao ser verificada a ocorrência de recolhimentos anteriores ao procedimento fiscal em valor superior às contribuições declaradas nas GFIP das competências 02/2011, 07/2011, 08/2011, 09/2011, 11/2011 e 12/2011, intimou-se o contribuinte a apresentar GFIP retificadoras, para sanar erro de fato, ou prestar

esclarecimentos em relação aos recolhimentos excedentes, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 04.

Foi consignado no referido termo que, em caso de apresentação de GFIP retificadoras, o contribuinte deveria incluir os fatos geradores já declarados nas GFIP a serem substituídas e acrescentar os fatos geradores não declarados cujas contribuições tenham sido recolhidas antes do início do procedimento fiscal, de modo que o total a recolher das contribuições declaradas nas GFIP retificadoras fosse igual ao valor líquido das contribuições recolhidas.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 4, o contribuinte informou a entrega das GFIP retificadoras das competências 02/2011, 07/2011, 08/2011, 09/2011, 11/2011 e 12/2011.

Entretanto, contrariando a solicitação consignada na referida intimação fiscal, o contribuinte declarou na GFIP retificadora da competência 07/2011 contribuições previdenciárias de segurados empregados e contribuintes individuais em valor superior aos recolhimentos efetuados antes do início do procedimento fiscal, tendo também declarado novos valores de retenção compensada, de compensação e de dedução não informados nas GFIP anteriores.

Tais ocorrências encontram-se evidenciadas no Quadro Demonstrativo (QD) nº 04, elaborado com base nos respectivos Comprovantes de Declaração das Contribuições a Recolher à Previdência Social e a Outras Entidades e Fundos por FPAS, cujas cópias foram extraídas das bases de dados da RFB e incluídas no processo.

(...)

Assim, considerando o previsto nos citados dispositivos, não produzem efeitos tributários as retificações efetuadas pelo contribuinte abrangendo as diferenças de contribuições declaradas em valor superior aos recolhimentos anteriores à ação fiscal, bem como as retificações envolvendo os valores de retenção compensada, compensação e dedução declarados acima daqueles informados nas GFIP anteriores.

Posto isso, as contribuições previdenciárias declaradas após o início do procedimento fiscal em valor superior aos recolhimentos anteriores foram consideradas não declaradas espontaneamente, correspondendo aos valores apurados no já citado Quadro Demonstrativo (QD) nº 04 e reproduzidos abaixo, sujeitando-se assim ao presente lançamento de ofício:

(...)

(Destques do Original)

Como se observa, foi dada oportunidade ao contribuinte para prestar esclarecimentos sobre eventuais equívocos nas declarações em GFIP, inclusive retificadoras.

Porém, deixou de comprovar as alegadas inconsistências, a partir da confrontação com folhas de pagamento e escrituração contábil.

No contencioso fiscal, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, a empresa tão somente alega erro no processamento das GFIP retificadoras, em uma narrativa despida de materialidade. Em nenhum momento, está acompanhada de algum indício ou prova material da verossimilhança de suas alegações, individualizado por competência e valores.

Ao mesmo tempo que a petição recursal contém alegações genéricas de erro no processamento das GFIP retificadoras, a recorrente pretende subverter o rito procedimental para converter o julgamento em diligência, em prejuízo ao curso normal do processo, a fim de produzir provas que lhe dizem respeito, sem justificar a impossibilidade de aportá-las ao processo administrativo desde o momento do protocolo da impugnação.

Eventualmente, caso tivessem sido juntados aos autos elementos de convicção da ocorrência de erro de fato no preenchimento das GFIP retificadoras, o órgão julgador poderia avaliar a necessidade de determinar a realização de diligência para esclarecer dúvidas e/ou confirmar os valores envolvidos.

Em síntese, cabe manter o indeferimento da diligência.

#### **b) Irregularidade no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)**

Aqui, a recorrente defende a nulidade do procedimento fiscal, tendo em vista a extrapolção do prazo de execução da fiscalização na empresa, pela falta de prorrogações do MPF, ou mesmo a ciência destas.

Sem razão.

O MPF constituía à época da execução do procedimento de auditoria um mero instrumento de controle gerencial e administrativo da atividade fiscalizatória, não tendo o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do agente tributário para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento de ofício.

Eventual irregularidade, tal como falta de prorrogação, não é capaz de invalidar o procedimento, tampouco a lavratura do auto de infração.

Aliás, os precedentes vinculantes deste Tribunal não deixam margem a dúvidas:

##### **Súmula CARF nº 171:**

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Os enunciados de súmula do CARF são de aplicação obrigatória pelos conselheiros nos julgamentos dos recursos administrativos.

Outrossim, mais uma vez, as alegações da recorrente são genéricas e pouco transparentes. Para embasar o raciocínio de vício no MPF se apega em atos normativos revogados

à época dos fatos e transcreve ementas de precedentes antigos no âmbito do CARF, há muito superado o entendimento.

Como registrou a decisão de piso, o procedimento fiscal foi instaurado em conformidade à Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais.

Foram fornecidas as informações necessárias para a empresa consultar na página da RFB na Internet a regularidade do procedimento fiscal, incluindo autenticidade, alterações e prorrogações do MPF, a partir do número do seu CNPJ e do código de acesso constante do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF).

A propósito, a empresa poderia ter ciência a qualquer tempo de alteração ou prorrogação do MPF referente à fiscalização em andamento, no sítio da RFB na Internet (fls. 03 e 848/849).

Em consulta à página de serviços da RFB na Internet, na parte de “Consulta Procedimento Fiscal”, é possível constatar a existência de prorrogações sucessivas até 13/05/2016, nos termos do art. 15 da Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014, que disciplinou o controle administrativo dos procedimentos fiscais em andamento, efetuados com base em MPF, a partir da substituição pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF).

### **c) Competência 13/2011**

A recorrente reclama que o resumo do Lev A – REM FP NÃO DECL GFIP faz menção ao “período do débito” como 01/2011 a 12/2011, enquanto o discriminativo do débito incluiu a competência 13/2011.

Assim, há vício no lançamento, que leva à nulidade do ato.

Sem razão.

A competência 13/2001 se refere à exigência de contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário, cuja legislação determina a tributação em separado (art. 7º, da Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993).

Como esclareceu a decisão de piso, o relatório fiscal não se furtou a fazer expressa alusão à competência 13/2011 (fls. 534/535):

15.1. Lev. A2 - CONTRIB SE FP NAO DECL GFIP — compreende a contribuição de segurados empregados descontada em folha de pagamento e não declarada em GFIP, consistindo nas diferenças apuradas no confronto entre folha de pagamento e GFIP, conforme valores discriminados por segurado no Quadro Demonstrativo (QD) nº 09 (anexo), **abrangendo as competências 01/2011 a 13/2011.**

(...)

Em relação ao confronto em tela, os valores da contribuição de segurados empregados referente à folha de pagamento das competências 01/2011 a 12/2011 foram extraídos das informações em meio digital da folha de pagamento, formato Manad, apresentadas em atendimento ao Termo de Constatação e Reintimação Fiscal nº 2. **Quanto à competência 13/2011, os valores da contribuição de segurados empregados originam-se da folha de pagamento analítica do 13º salário/2011 apresentada em meio digital, formato pdf.**

(...)

(Destaque parcial do Original)

Motivado o lançamento fiscal, apto para assegurar o exercício do direito de defesa, não há que falar em vício, tampouco em nulidade do ato administrativo.

## Mérito

### a) Lev A – CONTRIB SE FP NÃO DECL GFIP

Trata-se de contribuição descontada em folha de pagamento, não declaradas em GFIP e não recolhida aos cofres públicos, relativamente aos segurados empregados.

Alega a recorrente que todos os recolhimentos foram efetuados, incluindo o pagamento da contribuição previdenciária mediante retenção de 11% sobre as faturas de serviços, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Pois bem.

Extrai do relatório fiscal que a autoridade tributária considerou apenas os valores de retenção declarados em GFIP, conforme trechos a seguir reproduzidos (fls. 540).

#### **Não Aproveitamento das Retenções Não Declaradas em GFIP**

20. Registre-se que foi observada a ocorrência de retenções destacadas em notas fiscais e não declaradas em GFIP. Contudo, embora possam constituir créditos do contribuinte, tais retenções não foram aproveitadas no abatimento das contribuições lançadas pela fiscalização, tendo em vista a falta de previsão legal ou normativa que autorize tal procedimento.

21. Vale ainda ressaltar que as normas relativas a restituição e compensação de créditos decorrentes de retenções sofridas no ato de quitação das notas fiscais de prestação de serviços estão previstas na Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20/11/2012 - DOU de 21/11/2012 (que revogou a IN RFB nº 900/2008, que antes disciplinava a matéria). Assim, no tocante à compensação, cabe destacar que, nos termos do art. 60, I, II, da IN 1.300/2012 (antes, nos termos do art. 48, I, II, da IN RFB 900/2008), atribui-se ao contribuinte a possibilidade de compensar o valor retido na quitação da nota fiscal/fatura de prestação de serviços, desde que sejam atendidas as seguintes condições: que a retenção esteja declarada em GFIP, e que

a retenção esteja destacada na nota fiscal/fatura de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

(...)

(Destques do Original)

Não há reparo a fazer no lançamento.

Reforça-se que é ônus do contribuinte carrear aos autos os elementos comprobatórios das circunstâncias que pretende fazer prevalecer no processo administrativo, inadmissível a alegação genérica de que os valores apurados foram pagos, sem trazer qualquer elemento documental para atestar a quitação através de retenção de 11%.

Ao contrário do que afirma, a diligência denegada não constitui óbice para a demonstração segura dos fatos geradores, bases de cálculo, retenções e recolhimentos efetuados pela empresa no período, a fim de se contrapor ao lançamento fiscal, até porque os dados seriam extraídos da documentação contábil e fiscal sob guarda da própria empresa.

É dizer que os documentos comprobatórios das alegações de defesa poderiam ser apresentados juntamente com a impugnação da exigência fiscal. Contudo, assim não foi providenciado.

Quanto à alegação de que os valores recolhidos deveria ser apropriados prioritariamente em relação às contribuições devidas pelos segurados, a autoridade lançadora registrou no relatório fiscal (fls. 539):

19. Os recolhimentos efetuados antes do início do procedimento fiscal, referentes às GPS (cód. 2100 e 2119) relacionadas no Relatório de Documentos Apresentados(RDA), foram integralmente apropriados às contribuições declaradas nas GFIP identificadas no Quadro Demonstrativo (QD) nº 03, já considerando as GFIP retificadoras das competências 02/2011, 07/2011, 08/2011, 09/2011, 11/2011 e 12/2011, não havendo, portanto, recolhimentos excedentes a apropriar às contribuições lançadas neste procedimento fiscal.

(...)

A decisão examinou com acuidade a questão controvertida, motivo pela qual tomo como minhas razões de decidir, abaixo reproduzido (fls. 851):

(...)

Como se observa, o RDA (fls. 516/527), relaciona todos os recolhimentos considerados durante a fiscalização, tendo sido esclarecido no Relatório Fiscal, conforme transcrições acima, que estes recolhimentos foram integralmente aproveitados em relação às contribuições devidas declaradas em GFIP.

Oportuno esclarecer que a fiscalização considerou que os recolhimentos efetuados referem-se aos débitos do sujeito passivo declarados em GFIP. Desta maneira, os recolhimentos são apropriados prioritariamente em relação às

contribuições declaradas em GFIP e, dentre estas, primeiro em relação às contribuições dos segurados. Como no caso não se tratam de contribuições declaradas em GFIP e, não havendo excedente de recolhimento, resta inviabilizada a apropriação nos termos pretendidos pela autuada.

(...)

De fato, há lógica em admitir que os recolhimentos feitos pela empresa se referem a valores por ela declarados em GFIP. De acordo com a fiscalização, os recolhimentos foram apropriados prioritariamente em relação às contribuições declaradas em GFIP e, dentre estas, primeiro em relação às contribuições dos segurados. Como o presente lançamento se refere à contribuição não declarada em GFIP, somente valores remanescentes poderiam ser deduzidos no auto de infração, caso houvesse saldo não utilizado.

A recorrente não refuta, por meio da linguagem de provas, os fundamentos do acórdão de primeira instância.

Logo, mantida a decisão de piso.

#### **b) Lev B – CONTRIB CI FP NÃO DECL GFIP**

Trata-se de diferenças apuradas em folhas de pagamento e não declarados em GFIP, relativamente à contribuição descontada dos contribuintes individuais.

Em sua defesa a recorrente justifica que os valores do pró-labore constam das folhas de pagamento, tendo ocorrido um lapso por conta da entrega das GFIP retificadoras.

Pois bem.

À luz da legislação vigente na época dos fatos, a decisão de piso explicou que a GFIP retificadora tem a mesma natureza da GFIP originalmente emitida, substituindo-a integralmente.

Se a empresa deixou de declarar a remuneração e o desconto da contribuição referentes ao pró-labore dos sócios nas GFIP retificadoras das competências 01/2011, 03/2011 a 06/2011 e 10/2011, não houve a constituição do crédito tributário, com base na legislação de regência, ainda que incluídos os valores em folhas de pagamento.

Independentemente da alegação de boa-fé, uma vez descumprida a legislação tributária, impõe-se o lançamento de ofício, nele incluídos tributo, juros de mora e multa de ofício, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade tributária (art. 136 c/c art. 142, parágrafo único, do CTN).

Assim, mantém-se a decisão de piso.

#### **c) Lev C – CONTRIB SE DECL AIPF e Lev D – CONTRIB CI DECL AIPF**

Trata-se de lançamentos correspondentes às diferenças da contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais, apuradas a partir da GFIP retificadora entregue

posteriormente ao início do procedimento fiscal, em valor superior aos recolhimentos, relativamente à competência 07/2011.

Alega a recorrente que a exigência fiscal é decorrente de erro de fato no processamento da GFIP retificadora, em comparação com as remunerações da folha de pagamento. Quanto aos levantamentos C e D, em especial, a empresa solicitou a realização de diligência para reanálise das GFIP retificadoras e, dessa forma, revisar o lançamento.

Pois bem.

Como regra, não produz efeitos tributários a entrega de GFIP retificadora após o início do procedimento fiscal para aumentar ou reduzir o crédito tributário anteriormente declarado, vez que não se considera espontânea a denúncia apresentada (art. 138, parágrafo único, do CTN, c/c art. 7º, inciso I, § 1º, do Decreto nº 70.325, de 1972).

Eis o enunciado sumular nº 33 deste Tribunal Administrativo:

**Súmula CARF nº 33:**

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Ainda assim é admissível revisar o lançamento fiscal, como forma de controle da legalidade do ato administrativo, quando identificado erro de fato na declaração retificadora, devido à inclusão de débito tributário inexistente, independentemente da sua entrega após o início do procedimento fiscal. Porém, é indispensável a comprovação do erro em que se fundamentou a retificação, por meio de documentação idônea e hábil.

No presente caso, não foram juntados aos autos quaisquer elementos de prova para comprovar o erro de fato.

As declarações retificadas após o início da ação fiscal, em valor superior aos recolhimentos anteriores, não configuram, necessariamente, erro de fato, considerando a possibilidade de entrega espontânea de novas declarações exatamente para corrigir a GFIP anterior. Imprescindível, assim, a prova documental do erro.

A prova compete a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado no processo administrativo fiscal. Não basta dizer que a GFIP está incompatível com as folhas de pagamento, sem a mínima preocupação em correlacionar os documentos, incluindo a contabilidade, com fatos geradores, bases de cálculo, competências e valores listados pela fiscalização.

Reforço que a conversão do julgamento em diligência neste processo é medida inadequada, visto que não se destina a produzir provas de responsabilidade da recorrente, suprindo o encargo que lhe compete no processo administrativo fiscal.

Portanto, resta mantida a decisão de piso.

**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**