



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.720439/2011-54
ACÓRDÃO	2401-011.970 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LINUXELL INFORMÁTICA E SERVIÇOS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2010 a 31/10/2010

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. GFIP. LANÇAMENTO POR GLOSA DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS.

No lançamento por glosa de compensação, constitui-se ônus da fiscalização imputar e provar ser a compensação informada em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social incabível.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, exceto da preliminar de nulidade por cerramento do direito de defesa, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento assíncrono os conselheiros: Elisa Santos Coelho Sarto, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Monica Renata Mello Ferreira Stoll e Miriam Denise Xavier.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 141/146) interposto em face de decisão (e-fls. 122/132) que julgou improcedente impugnação contra o seguinte Auto de Infração **AIOP nº 37.289.761-4** (e-fls. 03/13), a envolver a rubrica **“19 Glosa compensação”** (levantamento: **GL - GLOSA DE COMPENSAÇÃO**) e competências 02/2010 a 08/2010 e 10/2010, cientificado em 31/03/2011 (e-fls. 52 do processo principal nº 10320.720435/2011-76). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 24/31 do processo principal nº 10320.720435/2011-76 e 15, merecendo destaque a informação de que os crimes, em tese, a gerar formalização de Representação Fiscal para Fins Penais são pertinentes aos AIOPs nº 37.289.764-9 e 37.289.763-0 (ver itens 6 e 12, e-fls. 149 e 152). Na impugnação (e-fls. 19/29), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Impugnação Parcial, atacando juros e multa por haver valores retidos anteriores ao lançamento.
- (c) Compensações, retenções, encontro de contas, opção pelo simples e destaque.
- (d) Desconsideração da tese de sonegação fiscal, bem como de apropriação indébita.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 122/132):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2010 a 31/10/2010 COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS ATRAVÉS DE GFIP - HIPÓTESES LEGAIS.

Em face das disposições da Lei nº 8.212/1991, admite-se a compensação, no âmbito das contribuições previdenciárias nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior, assim como nos casos de retenção em razão de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra ou empreitada. E, mesmo nessas hipóteses, a compensação deve se dar nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou seja, através de GFIP, de acordo com as respectivas regras pertinentes.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS (RFFP). DEVER FUNCIONAL.

A emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) constitui dever funcional dos Auditores-Fiscais, não cabendo no julgamento administrativo a apreciação do conteúdo desta peça, à qual será enviada às autoridades competentes em momento oportuno.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão foi cientificado em 21/10/2014 (e-fls. 138/139) e o recurso voluntário (e-fls. 141/156) interposto em 20/11/2014 (e-fls. 141), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Cientificada em 21/10/2014, o recurso é tempestivo.
- (b) Retenções. A fiscalização não considerou todas as retenções de fato realizadas e efetivamente recolhidas. Houve retenção de contribuições no período de 2007 a 2010, apesar de não ter efetuado adequadamente o destaque nas notas fiscais de serviço. Logo, as retenções e recolhimentos teriam que ser objeto de compensação ou restituição a favor da recorrente, sob pena de enriquecimento sem causa da União.
- (c) Cerceamento de defesa. O lançamento deste Auto de Infração em apreço refere-se apenas ao mês de janeiro de 2010 (fls. 05), mas não existe, nem neste processo e nem no processo principal, nenhuma prova de que o sujeito passivo não houvesse declarado as contribuições devidas pelas contribuintes individuais. Portanto, o auto de infração é nulo, por ausência total de provas. Como a empresa compensou as contribuições devidas como as retenções efetuadas, verifica-se que o Auditor-Fiscal não detalha não menciona, sequer quais e porque as compensações foram consideradas indevidas; quais não foram declaradas e quais foram declaradas de forma irregular, a cercear o direito de defesa e o contraditório. O não reconhecimento dos créditos informados nas GFIPs pela recorrente, os quais cobriam, com folga, as supostas diferenças levantadas pelo Auditor-Fiscal, motivaram a lavratura dos autos de infração, mas a ausência de descrição e demonstração afronta o art. 10, III, e atrai o art. 59, II, ambos do Decreto nº 70.235, de 1972. Além disso, o Auto de Infração (fis.01/03) remete a descrição dos fatos geradores para os anexos do referido auto de infração, cuja descrição da infração é deficiente ou inexistente. Não se observou ou art. 142 do CTN. O sujeito passivo tem pleno conhecimento do seu direito creditório, via compensação, - o que será demonstrado no tópico seguinte, mas, os motivos que levaram o Auditor-Fiscal em desconsiderá-los, não lhe foi permitido conhecer, razão pela qual a recorrente pede a declaração de nulidade do Auto de Infração. O fato de a referida nulidade não ter sido abordada na impugnação, não invalida que o CARF a examine, vez que se trata de nulidade absoluta que poderá ser declarada em qualquer instância.
- (e) Compensação. Ao não considerar os créditos das retenções de 11%, o lançamento é improcedente, pois abatendo-se os créditos, válidos à época da auditoria, as diferenças apuradas deixam de existir e sobram créditos a serem compensados de 11/2010 em diante, conforme planilhas anexas ao recurso do processo principal. A legislação tributária prevê que as contribuições previdenciárias retidas (descontadas) pelos tomadores de serviços, devem ser consideradas pela RFB, embora que por eles não recolhidos, conforme dispõe o Decreto 3.048/99, em seus artigos 216, § 50, c/c 219. Cabe ressaltar que,

durante o período de opção pelo Sistema Simples, a empresa estava sujeita a retenção, mas era obrigada a recolher somente a parte correspondente aos segurados empregados e contribuintes individuais, descontadas destes. No entanto, na elaboração das GFIP'S, somente os valores das citadas contribuições foram abatidas das retenções, não tendo sido apurados os saldos destas, que constituem créditos do contribuinte, passíveis de serem compensados ou restituídos a este, nos termos das normas regentes da matéria, a seguir transcritas, conforme se demonstra nas planilhas em anexo (Anexo I do processo principal) nas quais se destaca o faturamento mensal extraído das notas fiscais, o valor correspondente a 11% destas, as contribuições dos segurados declaradas em GFIP, os valores deduzidos, também declarados em GFIP, e os créditos da empresa que deveriam ter sido apurados, acumulando-se um montante de R\$ 210.789,77 até a competência de dezembro/2009, sem qualquer acréscimo legal. Na época em que a empresa foi fiscalizada (de janeiro a março de 2011) se a autoridade fiscal tivesse constatado o erro da empresa e orientado no sentido desta realizar a retificação das GFIP'S, restaria saldo a compensar no período fiscalizado e ainda sobriaria para as competências subsequentes, conforme se demonstra na planilha (Anexo I do processo principal). Embora tenha afirmado ter considerado as retenções recolhidas, o discriminativo dos débitos dos AIOps 37.289.764-9 (contribuições patronais) e 37.289.763-0 (contribuições dos segurados) em confronto com a planilha "ANEXO: SERVIÇOS PRESTADOS X NOTAS FISCAIS X RECOLHIMENTOS" infirmam o Relatório Fiscal. Nas GFIPs entregues pelo contribuinte antes da fiscalização, foram informados os valores efetivamente recolhidos no campo destinado às retenções, bem como, foram informados, em tempo hábil, os créditos da empresa correspondentes aos anos anteriores (de julho/2007 a dezembro/2009 - período do Simples), não considerados pela autoridade fiscal, porque esta somente foi autorizada a fiscalizar o período de janeiro a dezembro/2010. Restando créditos à empresa, esta aproveitou parte deles para complementar as contribuições devidas no período fiscalizado, informando-os nas respectivas GFIPs, e o fez dentro do prazo de cinco anos da lei, há que ser considerada a operação e tornado improcedentes todos os créditos lançados, para tanto, existe jurisprudência dos Tribunais: Portanto, restabelecidas as compensações glosadas, bem como as retenções do período de janeiro a outubro/2010, distribuindo-se nas competências subsequentes, dentro da legalidade, conforme demonstrado na planilha (Anexo I do processo principal), não há crédito a ser constituído. Por fim, ainda que fosse julgado procedente a multa cominada deverá ser reduzida para 20% (vinte por cento), nos termos do ar. 89, § 90 da Lei nº 8.212/1991.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Tempestividade. Diante da intimação em 21/10/2014 (e-fls. 138/139), o recurso interposto em 20/11/2014 (e-fls. 141) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33).

Cerceamento de defesa. A nulidade por cerceamento ao direito de defesa é sustentada por não haver neste processo e nem em processo principal nenhuma prova de não ter declarado as contribuições devidas por contribuintes individuais em relação ao mês de janeiro de 2010, sendo esta supostamente a única competência objeto do lançamento. Não há como se conhecer da alegação em tela, pois não suscitada na impugnação e em razão de não haver lançamento relativo à competência 01/2010 no presente **AIOP nº 37.289.761-4**, a versar apenas sobre as competências 02/2010 a 08/2010 e 10/2010.

A nulidade por cerceamento ao direito de defesa é também sustentada por *falta de explicitação de* quais compensações informadas nas GFIPs foram tidas como indevidas e *dos* motivos para considerá-las como indevidas, afrontando tal ausência de descrição e demonstração o art. 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como o art. 142 do CTN. Assim, argumenta que, apesar de a recorrente ter conhecimento e demonstrar em sede de contencioso administrativo seu direito creditório, não houve motivação das razões para o desconsiderar, havendo cerceamento de defesa a gerar nulidade absoluta.

A rigor, enquanto preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, a alegação não deve ser conhecida, eis que a matéria não é de ordem pública e preclusa em razão de não ter sido veiculada na impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 16, III, e 17).

Compensação. A preliminar de nulidade por *falta de explicitação de* quais compensações informadas nas GFIPs foram tidas como indevidas e *dos* motivos para considerá-las como indevidas não merece ser conhecida, contudo ela põe em destaque a alegação de mérito, veiculada desde a impugnação, de o lançamento ser improcedente em razão de ter a empresa exercido o direito de compensação. Nesse ponto, temos de ponderar que esta alegação aparenta, em análise apressada, ser uma defesa indireta de mérito, mas, no contexto do lançamento por glosa de compensação, constitui-se ônus da fiscalização imputar e provar ser a compensação nas GFIPs incabível.

Logo, ao afirmar, em sede de defesa, a compensação e produzir prova no sentido de demonstrá-la, a autuada está, no contexto dum lançamento por glosa de compensação, a deduzir defesa direta de mérito, ou seja, está a negar a imputação de ser a compensação indevida.

A motivação do presente **AIOP nº 37.289.761-4** foi explicitada no Relatório Fiscal constante do processo principal (e-fls. 24/31 do processo nº 10320.720435/2011-76; e e-fls. 15), especificamente na seguinte passagem:

DOS FATOS GERADORES

5. Ao cotejar os elementos apresentados (Notas Fiscais, Folhas de Pagamento, dentre outros) com as informações das GFIP's presentes no Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS), bem como com as GPS's - Guias de Recolhimentos da Previdência Social constantes nos cadastros internos (Conta Corrente) da RFB - Receita Federal do Brasil, constatou-se que os valores pagos aos segurados, contribuintes individuais e pró-labore, bem como aos terceiros (Sesc, Senac, Incra, Sebrae e Sal. Educação), fatos geradores de contribuições previdenciárias, não foram totalmente declarados em GFIP, tampouco recolhidas em sua totalidade as respectivas contribuições previstas na legislação previdenciária, em especial a Lei 8.212/91 e o Decreto 3.048/99, mesmo porque, o Contribuinte declarava as GFIP'S, ora pertencendo ao Simples, ora não, ora com o Terceiros e o Rat zerados, ora não, como demonstra o Quadro: LINUXELL:

VALORES, CÓDIGOS INFORMADOS EM GFIP em Anexo. Ressaltamos, por fim, que foram glosadas as compensações efetuadas, pelos mesmos motivos expostos acima;

(...)

7. O detalhamento dos valores levantados em cada AIOP consta do relatório "Discriminativo do Débito (DD)", anexo a cada um dos mesmos. Para uma melhor compreensão da origem do débito apurado, as informações coletadas foram separadas em grupos denominados LANÇAMENTOS, conforme a natureza da informação (base de cálculo, contribuição, dedução), a saber:

(...)

6. Lançamento GL (Glosa de Compensação): Corresponde a valores glosados por esta Auditoria, em virtude do Contribuinte ter efetuado compensações, no período. Ressaltamos que o mesmo foi excluído do SIMPLES e, mesmo assim, não levava em conta a parte patronal devida pela Empresa. Segue, Anexo um quadro: SERVIÇOS PRESTADOS X NOTAS FISCAIS X RECOLHIMENTOS, onde se discrimina por Nota Fiscal, competência e recolhimentos retidos (pelo Tomador), os valores efetivamente recolhidos. Destacamos, por fim, que o Contribuinte não destacava nas Notas Fiscais os valores dos serviços prestados, nem os valores a serem retidos, motivo pelo qual, esta Auditoria somente levou em consideração os valores efetivamente recolhidos (levantados no Sistema Interno da RFB (conta - corrente). Para este lançamento foi aplicado a multa de 0,33% ao dia, limitada ao valor de 20%;

A referência genérica no item 6 do Relatório Fiscal constante do processo principal de as glosas de compensação se darem pelos mesmos motivos dos outros levantamentos para o período de 01/2010 a 12/2010 constantes dos demais Autos de Infração lavrados na ação fiscal, ou seja, de haver contribuições não declaradas em GFIP e de as declaradas não terem sido totalmente recolhidas e de o contribuinte declarar-se como optante pelo Simples Nacional nas

competências 01/2010 e 09/2010 (Quadro “LINUXELL: VALORES, CÓDIGOS INFORMADOS EM GFIP; e-fls. 32 do processo nº 10320.720435/2011-76; e Consulta Optantes a revelar opção entre 01/07/2007 e 31/12/2009 e a exclusão por opção do contribuinte, e-fls. 111) é insuficiente para gerar convencimento quanto ao cabimento das glosas de compensação efetuadas.

Por outro lado, a motivação específica da glosa de compensação constante do subitem 6 do item 7 do Relatório Fiscal constante do processo principal é lacônica, sendo que o simples fato de ter a empresa efetuado compensações no período de 02/2010 a 08/2010 e 10/2010 não é justificativa capaz de fundar a glosa das compensações efetuadas no período de 02/2010 a 08/2010 e 10/2010.

Na tabela de e-fls. 32 do processo principal (Quadro “LINUXELL: VALORES, CÓDIGOS INFORMADOS EM GFIP), a fiscalização evidencia que nas GFIPs das competências 01/2010 e 09/2010 houve a informação de ser a empresa optante pelo Simples Nacional (código 2) e de não ser optante nas demais competências do ano de 2010.

As GFIPs das competências 01/2010 e 09/2010 não constam dos autos do presente processo e nem do processo principal, mas, provavelmente, diante da ausência das contribuições patronais, não houve informação de compensação para essas competências e, por conseguinte, não houve glosa, sendo esta a aparente razão da ressalva constante do subitem 6 do item 7 do Relatório Fiscal de ter sido a contribuinte excluída do Simples Nacional e não informado o código 1 nas GFIPs das competências 01/2010 e 09/2010.

O quadro SERVIÇOS PRESTADOS X NOTAS FISCAIS X RECOLHIMENTOS (e-fls. 33/34 do processo principal) discrimina, para as competências 01/2010 a 10/2010, o número das notas fiscais de prestação de serviços emitidas e os respectivos nome do tomador e valor total da nota, bem como a informação do Valor de Retenção informada na respectiva GFIP o valor efetivamente recolhido em GPS, no relatado contexto de ausência na notas fiscais do destaque dos valores de serviços e de retenção (amostra das notas fiscais, e-fls. 35/37 do processo principal). Note-se, contudo, que a amostra das GFIPs carregada aos autos principais pela fiscalização (e-fls. 38/39) revela a glosa do campo *Compensação* da GFIP (R\$ 19.796,15 na competência 06/2010 e R\$ 17.202,46 na competência 08/2010; ver e-fls. 39 e 38 do processo principal) e não do campo *Valor de Retenção* das GFIPs, quando confrontada com o valor informado para a rubrica **“19 Glosa compensação”** no Discriminativo do Débito do AIOP nº 37.289.761-4 (R\$ 19.796,15 na competência 06/2010 e R\$ 17.202,46 na competência 08/2010; ver e-fls. 07).

O Relatório Fiscal (e-fls. 24/31 do processo principal nº 10320.720435/2011-76 e 15) não especifica quais foram as intimações emitidas durante o procedimento fiscal, não tendo a fiscalização juntado ao presente processo e nem ao processo principal as intimações emitidas e nem as eventuais respostas da recorrente, não havendo no Relatório Fiscal qualquer informação sobre ter sido a contribuinte instada a apresentar memorial de cálculo das compensações efetuadas nas GFIPs e nem explicitação de motivo apto a gerar convencimento quanto ao cabimento da glosa de compensação empreendida. Além disso, as poucas provas carregadas aos

autos do presente processo e do processo principal pela fiscalização também não geram convicção quanto ao cabimento da glosa empreendida.

Por outro lado, a documentação carreada aos autos pela recorrente também não me gera firme convicção quanto ao cabimento das compensações informadas nas GFIPs.

Diligência para colher provas de modo a se agregar motivação para se sustentar a glosa de compensação não se constitui em justificativa válida para a conversão do julgamento em diligência.

O ônus de imputar e provar o fato constitutivo do lançamento por glosa de compensação, de provar ser a compensação informada nas GFIPs das competências 02/2010 a 08/2010 e 10/2010 indevida, não é da recorrente, mas da fiscalização.

Portanto, mesmo não se conhecendo da preliminar de cerceamento do direito de defesa, há que se constatar que os motivos levantados para a glosa de compensação não convencem e que não há nos autos prova de fato constitutivo do lançamento por glosa de compensação.

Isso posto, voto por CONHECER EM PARTE do recurso voluntário, exceto da preliminar de nulidade por cerramento do direito de defesa, e, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro