



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.730263/2016-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.570 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2024
Recorrente LANLINK INFORMÁTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2012 a 31/12/2012

PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. JUROS E MULTA DE MORA.

Os valores compensados indevidamente serão exigidos com juros de mora e multa de mora.

MULTA ISOLADA.

Na hipótese de compensação indevida, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte fica sujeito à multa isolada aplicada nos termos da legislação que rege a matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Matheus Soares Leite que dava provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, José Márcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-011.570 - 2ª Sejl/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10380.730263/2016-49

Relatório

Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra a empresa em epígrafe relativos a:

Glosa de compensação indevida, no período de 04/2012 a 12/2012, fls. 2/13.

Multa isolada por compensação indevida com falsidade na declaração, fls. 15/19.

Consta do Relatório Fiscal, fls. 21/49, conforme resumido no relatório do acórdão de impugnação:

A auditoria-fiscal relata (fls. 21/27) que a empresa Lanlink Informática Ltda esteve submetida à substituição parcial das contribuições incidentes sobre as remunerações de seus empregados, previstas na Lei n.º 8.212/1991, pelas contribuições incidentes sobre a receita bruta, previstas na Lei n.º 12.546/2011, na exata relação das receitas oriundas de atividades substituídas com a receita bruta total, desde abril de 2012. Acrescenta que o valor das contribuições substituídas foi informado pela empresa no campo “compensação” da GFIP, consoante orientação do manual de preenchimento.

Devidamente intimada para apresentar memória de cálculo dos valores informados no campo “compensação” da GFIP, a empresa entregou diversas planilhas nos arquivos “BASE DE DADOS SEFIP 2012 Atendimento à Fiscalização” e “Composição Compensações”, informando que parte destes valores se deve à substituição tributária (Lei n.º 12.546/2011) e outra parte se deve a sobras de retenção de competências anteriores. As informações constantes nestas planilhas foram reunidas no “Anexo I Compensação Discriminada” (fls. 29/30), segregando os valores de compensação de acordo com sua motivação (substituição ou retenção), exibindo também o valor total e o valor do campo “Compensação” informado em GFIP.

As notas fiscais de origem das retenções compensadas em 2012 foram consolidadas em planilha única no arquivo denominado “Anexo II Notas Fiscais Usadas na Compensação” (fls. 31/36). (grifo nosso)

A empresa foi intimada para **informar as notas fiscais objeto de retenção, declaradas nas GFIP do período de 2008 a 2011**. Em resposta, o contribuinte apresentou o arquivo “Composição Notas Fiscais 2008 a 2011 – Compensadas”, do qual foram excluídas algumas colunas que continham informações irrelevantes para o feito em questão, compondo assim o “Anexo III Notas Fiscais Usadas na Retenção” (fls. 37/67). (grifo nosso)

A empresa foi novamente intimada para confirmar os valores de substituição tributária e compensação declaradas nas GFIP em 2012. No anexo IV (fls. 68/75), tem-se a resposta da empresa quanto às compensações de substituição e retenção, em atendimento ao TIF n.º 6.

Os valores de compensação reconhecidos pela empresa como oriundos de sobras de retenção em 2012 foram consolidados pela Fiscalização no “Anexo V Compensação por Sobras de Retenção” (fls. 76/77). (grifo nosso)

A seguir, a auditoria determinou se houve sobra de retenção. Para tanto, inicialmente calculou o valor devido à Previdência Social, utilizando a seguinte fórmula (fl. 25):

Valor Devido = Remuneração de Empregados*(20% + RAT)+Remuneração de Contribuintes Individuais*20%+Contribuição a Cargo dos Próprios Segurados Empregados e Contribuintes Individuais+Pagamentos a Cooperados por meio de Cooperativas de Trabalho*15% - Deduções de Salário-Família – Compensações Informadas – Retenções Informadas

O RAT utilizado para os estabelecimentos matriz e filiais 0002, 0004 e 0006 foi: 2% para os anos de 2008 e 2009; 1,9614% para o ano de 2010; 1% para o ano de 2011.

O RAT utilizado para os estabelecimentos filiais 0010, 0011 e 0012 foi: 1% para os anos de 2008 e 2009; 0,9807% para o ano de 2010; 0,5% para o ano de 2011.

No “Anexo VI Sobras de Retenção” (fls. 78/86), a auditoria demonstra suas conclusões quanto à existência de sobras de retenções nos anos de 2008 a 2011. (grifo nosso)

Analisando as notas fiscais apresentadas pela empresa como motivadoras da compensação, a Fiscalização elaborou o “Anexo VII Análise das Notas Fiscais para Compensação” (fls. 87/92), relacionando as notas fiscais utilizadas pela empresa como supostamente ensejadoras da compensação e sua situação quanto ao cumprimento ou não dos requisitos para sua admissão, concluindo que a empresa não utilizou nenhuma nota fiscal com sobras de retenção de forma correta, pois não houve o cumprimento concomitante das condições previstas no art. 60 da instrução normativa (IN) RFB n.º 1300/2012 e efetiva existência de sobra de retenção.

Em 21/11/2016, a empresa exibiu nova lista de notas fiscais que supostamente compunham os valores de compensação de sobras de retenção para as competências 10/2012 a 12/2012. Em homenagem aos princípios da verdade material e da ampla defesa, a auditoria analisou também estas notas para determinar se poderia realmente se tratar de sobras de retenção e chegou à conclusão de que somente as notas emitidas pelo estabelecimento /0006 de n.º 847, de 03/01/2011, cujo valor retido foi R\$ 251,15 e a nota fiscal n.º 848, emitida em 04/01/2011, cujo valor retido foi de R\$ 319,00 se prestam a este fim. As sobras oriundas destas notas foram compensadas na competência 11/2012 no estabelecimento 41.587.502/0006-52. O “Anexo VIII Análise das Notas Fiscais para Compensação” (fls. 93) demonstra o que afirma a auditoria.

Ao final do procedimento, de todas as supostas sobras de retenção utilizadas pela empresa como compensação, o Fisco considerou que apenas as realizadas no estabelecimento 41.587.502/0006- 52, relativas às notas fiscais n.º 847 e 848 são devidas, tendo em vista serem as únicas a terem cumprido todos os requisitos para tal, devendo todas as demais serem glosadas e cobradas as respectivas contribuições previdenciárias, no montante igual ao indevidamente informado no campo “Compensação” da GFIP como oriundo de sobras de retenção. (grifo nosso)

Para o Fisco, esta mesma conduta resulta em outra infração, de natureza acessória, devido ao preenchimento do campo “Compensação” na GFIP com falsidade, nos termos do art. 89, § 10 da Lei nº 8.212/1991. **A auditoria considerou que a declaração da compensação em GFIP ocorreu com falsidade porque a empresa tinha ou pelo menos deveria ter conhecimento de que não existiam sobras de retenções relativas às notas nas quais se basearam suas compensações, conforme demonstrado no item anterior, principalmente por se tratar de retenções já usadas na competência em que ocorreram.** Cálculo da multa à fl. 19. (grifo nosso)

A Fiscalização juntou adicionalmente os seguintes elementos de prova: GFIP 2012 (fls. 123/156); documentos de identificação do contribuinte (fls. 157/176); resposta a intimação (fls. 177/201).

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 377/386, alegando a legitimidade do aproveitamento das sobras de compensação, não consideradas pela fiscalização apenas por não ter havido prévia declaração das retenções em GFIP, que não houve aproveitamento de valores retidos a maior. Questiona a multa de 150%, pois não existe falsidade nas declarações, que a multa isolada não pode ser cumulada com a multa de ofício. Requer perícia e a improcedência da autuação.

Os autos foram baixados em diligência (fls. 451/453) e, conforme Informação Fiscal de fls. 456/461, foi feita revisão dos valores para três competências.

Foi proferido o Acórdão 11-59.852 - 7ª Turma da DRJ/REC, fls. 492/502, com a seguinte ementa e resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2012 a 31/12/2012

RETENÇÕES. INEXISTÊNCIA DE SOBRAS. IRREGULARIDADE DA COMPENSAÇÃO.

Comprovado que as retenções (art. 31 da Lei n.º 8.212/1991) foram integralmente utilizadas na própria competência de emissão da nota fiscal, não há saldo (ou sobra) remanescente a ser utilizado em competências posteriores, pelo que resulta correta a glosa das compensações irregulares.

COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO COM FALSIDADE. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

Comprovada a falsidade na declaração da compensação apresentada pelo sujeito passivo, tem cabimento a aplicação da multa isolada prevista em lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2012 a 31/12/2012

DILIGÊNCIA. PROVAS. REVISÃO DO LANÇAMENTO.

Constatados, em diligência fiscal, fatos que alteram a apuração original, impõe-se a revisão do lançamento, de acordo com as provas trazidas ao feito.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os autos, acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar a impugnação procedente em parte e retificar o crédito tributário exigido, conforme planilha constante da conclusão do voto relator.

Consta do acórdão de impugnação que foram retificados os lançamentos nas competências 06/2012 e 07/2012 e, por isso, a impugnação foi julgada procedente em parte, alterando-se o valor da glosa e da multa isolada nestas competências.

Cientificado do Acórdão em 3/7/2018 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 507), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 18/7/2018, fls. 511/525, que contém, em síntese:

Alega nulidade da decisão de primeira instância, por negativa do pedido de perícia. Diz que efetivamente sofreu as retenções, que a compensação foi de forma transparente e posta à disposição do fisco. Não houve ocultação, falsidade, intenção de fraude ou dolo. Que foi pedida diligência, que não foi esclarecida.

No mérito, questiona as razões de decidir apontadas na decisão recorrida, que não considerou a planilha apresentada com a defesa, sob o pretexto de que não estaria acompanhada por documentos. Diz que os documentos não foram juntados devido à sua grande quantidade, mas que estão à disposição para qualquer verificação. Que a prova das retenções sofridas consta no próprio site da RFB que indica para o período de 2008 a 2011 o valor total das contribuições retidas.

Questiona a conduta fiscal, que embora não tenham encontrado vícios nas notas fiscais geradoras dos créditos, efetuou a glosa porque as retenções não foram declaradas em GFIP.

Entende que a IN RFB 1.300/2012 não poderia estabelecer requisito condicionador para a compensação não previsto em lei.

Aduz ser lamentável a recusa do aproveitamento das sobras de retenção e a imputação de falsidade. Que seu direito nasce com a retenção e a lei confere o direito ao seu aproveitamento nos meses seguintes.

Argumenta ser legítima a compensação da retenção nos termos da Lei 8.212/91, art. 31, §§ 1º e 2º. Que a negativa do aproveitamento das sobras de retenção viola referido dispositivo legal.

Questiona a IN RFB 1.300/2012 e afirma que a falta de prévia declaração em GFIP não retira o direito ao aproveitamento das retenções. Que a origem do crédito foi demonstrada com a indicação de cada nota fiscal. Que não ocorreu aproveitamento de valor maior que o retido. Ressalta que a fiscalização aceitou a primeira compensação das retenções, glosando apenas as sobras e porque não foram previamente informadas em GFIP.

Sobre a multa isolada de 150%, afirma ser inegável a existência das sobras de retenção, não havendo falsidade. Diz ser incabível a aplicação de multa isolada em concomitância com a multa de ofício sobre a mesma base (cita Acórdão 2201-003.339).

Reitera o pedido para que seja realizada perícia contábil de forma a provar a lisura dos seus créditos. Informa perito e formula quesitos.

Requer seja anulada a decisão de primeiro grau e a realização da perícia. Caso assim não se entenda, requer a extinção do crédito impugnado e da multa isolada.

Às fls. 740/4.043 foram juntados, em agosto/2023, novas notas de serviços e GPS.
É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

PRELIMINAR

Sobre a realização de perícia, assim dispõe o 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.

Alega a recorrente nulidade do acórdão recorrido por ter negado a realização de perícia.

Tal argumento não tem como prosperar. O indeferimento foi devidamente motivado. Veja-se trecho do acórdão recorrido:

A existência das retenções originárias foram verificadas pela auditoria e estão detalhadamente demonstradas no "Anexo VII Análise das Notas Fiscais para Compensação" (fls. 87/92). O sujeito passivo, por seu turno, não contestou especificadamente qualquer dos valores apontados pelo Fisco nem apontou qualquer erro, razão por que resulta desnecessária a perícia. (grifo nosso)

Também a verificação da existência de sobras de retenção foi efetuada no procedimento fiscal, a partir das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, e demonstrada no "Anexo VI Sobras de Retenção" (fls. 78/86) e "Anexo VI - Sobras de Retenção Retificado" (fls. 462/470). **Esse exame constitui justamente o ponto fulcral do lançamento, dado que a constatação de que não havia referidas sobras levou à glosa das compensações.** Nesses anexos, foram individualizados pelo Fisco os

montantes da remuneração dos segurados, contribuições apuradas, deduções, compensações e retenções, de modo a possibilitar a apuração da existência das sobras de retenção e sua conferência pelo sujeito passivo. Mesmo tendo ciência desses valores individualizados, **o contribuinte não indicou especificamente qualquer erro na apuração fiscal**, mas limitou-se a fazer contestação genérica de que existiram as sobras de retenção. Por não precisar individualmente qualquer falha no levantamento fiscal e por não trazer prova das suas alegações, concluímos ser, também neste ponto, dispensável a realização de perícia. (grifo nosso)

As planilhas produzidas pelo contribuinte e trazidas com a impugnação (fls. 389/394), desacompanhadas dos documentos que lhes dão suporte, não têm força probante. De **notar-se, especialmente, que as planilhas não contém sequer as competências dos supostos créditos**, razão por que se torna impossível conferir os valores alegados pela defesa com os documentos constantes dos autos. (grifo nosso)

Nesses termos, indefere-se o pedido de realização de perícia, com fundamento no art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972, por se revelar prescindível para o deslinde da causa.

Sem reparos à decisão de piso.

No caso, não pode ser acolhido o pedido de realização de perícia, pois os valores lançados decorreram de um minucioso trabalho fiscal, que verificou pontualmente, com base em cada nota fiscal com retenção indicada pelo contribuinte e GFIPs apresentadas, a suposta origem dos créditos compensados. Foram elaboradas as planilhas anexas ao relatório fiscal, com indicação precisa dos elementos verificados. O relato da fiscalização é suficiente para a comprovação da existência do débito. Caberia ao sujeito passivo apontar, **especificamente**, os erros cometidos pela fiscalização, sendo desnecessária a perícia para elucidar a questão.

Nos termos do Código de Processo Civil, Lei 13.105/15, art. 464, § 1º, incisos I e II, a perícia será indeferida quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico ou for desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Portanto, não se justifica o deferimento da perícia no presente caso, uma vez que esta somente deve ocorrer quando a matéria de fato, ou em razão da natureza técnica do assunto, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, devendo vir tal pedido, sempre que possível, acompanhado de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação requer minucioso exame.

Assim, considerando que os julgadores possuem o devido conhecimento especializado sobre da legislação e sua aplicação, e que não há dúvida quanto aos fatos que ensejaram o lançamento, forma de apuração, base de cálculo e alíquotas aplicadas, inclusive a retificação efetuada, **prescindível a realização de perícia**, pois nenhum documento novo foi apresentado, no recurso, que demandasse novo exame pela fiscalização ou por perito.

Da análise da documentação juntada com o recurso às fls. 526/720, vê-se que são extratos de contribuições recolhidas e, ao que parece, em uma verificação por amostragem, referem-se às retenções sobre notas fiscais que já foram consideradas pela fiscalização. **Não há indicação precisa sobre o que tais extratos poderiam comprovar e em que poderiam infirmar o lançamento**. Acrescente-se que o valor total das contribuições retidas não faz prova a favor do contribuinte, vez que elas já poderiam estar integralmente compensadas, não havendo sobras para compensação no ano de 2012.

O anexo denominado “outras notas fiscais com retenção”, também não pode ser considerado. Não se trata de outras notas fiscais! Quase todas constam do Anexo III elaborado pela fiscalização (à exceção das notas 2181, 2360 e 2363). As que não constam, podem, por exemplo, não terem sido informadas em GFIP na respectiva competência ou terem sido

desconsideradas pela fiscalização por outro motivo. A ação fiscal baseou-se em centenas de documentos e informações apresentados à época pelo contribuinte. Elaborou as planilhas demonstrativas do procedimento adotado, cientificou o contribuinte de todas elas. O recorrente não apontou, especificamente, equívocos no trabalho fiscal. Não pode o processo administrativo se estender indefinidamente, permitindo-se ao contribuinte a qualquer momento instruí-lo com novas provas, não apresentadas para a fiscalização, demandando uma nova análise de todo o lançamento.

O Decreto 70.235/72, art. 16, § 4º, determina:

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Assim, não restando demonstrado qualquer das situações acima descritas, não há como aceitar, neste momento processual, referidas notas fiscais, eis que ocorreu a preclusão.

Ademais, o ato de provar não é sinônimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-los um a um com os argumentos apresentados, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar.

Conforme leciona Fabiana Del Padre Tomé (TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.) “[...] provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento”.

Portanto, não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido.

E ainda, diante do acima exposto, indefere-se o pedido de realização de perícia.

MÉRITO

No âmbito tributário, o instituto da compensação encontra limites e formas previstas em Lei – CTN, artigo 170.

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Nesse sentido, toda a sistemática dos recolhimentos das contribuições previdenciárias, da compensação e restituição de valores indevidos ou recolhidos a maior, foi disciplinada pela legislação previdenciária de forma a possibilitar à Administração Pública a fiscalização do cumprimento da obrigação pelos contribuintes e controle da arrecadação.

Sobre a compensação de retenções por serviços executados mediante cessão de mão de obra, eis o disposto na legislação:

Lei 8.212/91

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor

bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que **deverá ser destacado na nota fiscal** ou fatura de prestação de serviços, **poderá ser compensado** por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (grifo nosso)

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (grifo nosso)

[...]

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, **nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.** (grifo nosso)

[...]

§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216.

[...]

§ 4º O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados.

[...]

§ 9º Na impossibilidade de haver compensação integral na própria competência, o saldo remanescente poderá ser compensado nas competências subsequentes, inclusive na relativa à gratificação natalina, ou ser objeto de restituição, não sujeitas ao disposto no § 3º do art. 247.

§ 10. Para fins de recolhimento e de compensação da importância retida, **será considerada como competência aquela a que corresponder à data da emissão da nota fiscal**, fatura ou recibo. (grifo nosso)

Por força do princípio da legalidade não é possível efetuar a compensação de maneira diversa da legislação que disciplina a matéria: Lei 8.212/91, RPS, Instrução Normativa RFB 900, de 30/12/08 (vigente à época de parte das compensações realizadas) e Instrução Normativa RFB 1.300, de 20/11/2012 (vigente à época de parte das compensações realizadas e do lançamento), ambas com conteúdo semelhante:

A Instrução Normativa – IN RFB nº 900, de 30/12/08, estabelecia:

SEÇÃO VI DA COMPENSAÇÃO DE VALORES REFERENTES À RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA E NA EMPREITADA

Art. 48. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja: (grifo nosso)

I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; e (grifo nosso)

II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor. (grifo nosso)

§ 1º A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§ 2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subsequentes, devendo ser declarada em GFIP na competência de sua efetivação, ou objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19. (grifo nosso)

§ 4º Se após a compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção restar saldo, este valor poderá ser compensado por qualquer outro estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, inclusive nos casos de obra de construção civil mediante empreitada total, na mesma competência ou em competências subsequentes.

[...]

E a Instrução Normativa – IN RFB 1.300, de 20/11/2012, na redação vigente à época das compensações, no mesmo sentido, determinava:

Da Compensação de Valores Referentes à Retenção de Contribuições Previdenciárias na Cessão de Mão de Obra e na Empreitada

Art. 60. **A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal**, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja: (grifo nosso)

I - **declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal**, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e (grifo nosso)

II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor. (grifo nosso)

§ 1º A compensação da retenção poderá ser efetuada somente com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§ 2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços. (grifo nosso)

§ 3º **O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subsequentes**, devendo ser declarada em GFIP na competência de sua efetivação, ou objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19. (grifo nosso)

§ 4º Se, depois da compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção, restar saldo, o valor deste poderá ser compensado por qualquer outro estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, inclusive nos casos de obra de construção civil mediante empreitada total, na mesma competência ou em competências subsequentes. [...]

Como se vê, a forma de realizar a compensação está prevista na lei e no RPS. Aliás, é a própria lei que atribui à RFB, conforme acima destacado, determinar os termos e condições. Isso porque, além de orientar o contribuinte, é necessário para que seja feito todo o controle dos referidos créditos por parte do órgão fiscalizador.

Como as contribuições previdenciárias estão submetidas ao lançamento por homologação e como a compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte para ressarcir-se de valores recolhidos indevidamente, ela submete-se à posterior verificação por parte da autoridade administrativa tributária, que irá determinar sua regularidade e poderá homologá-la ou não.

Assim, cabe ao contribuinte, quando intimado, comprovar por meio de documentação hábil a existência, a natureza e a extensão do direito creditório que deu origem à compensação.

Conforme legislação acima citada e suficientemente esclarecido no relatório fiscal e no acórdão recorrido, para o aproveitamento dos valores retidos, deve o contribuinte atender cumulativamente aos requisitos: a) **declarar a retenção em GFIP na competência da emissão da nota fiscal**; b) **o valor da retenção deve ser destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou deve ser comprovado que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor**; e c) **deverá haver efetivo saldo a compensar**.

Ressalte-se que a responsabilidade de prestar as informações em GFIP é do contribuinte. Não pode ser a fiscalização responsabilizada por omissões ou erros de preenchimento os quais o próprio contribuinte deu causa. Ademais, identificado o erro e se em tempo hábil, poderia ainda o contribuinte retificar a GFIP.

O criterioso trabalho fiscal apontou para cada nota apresentada pela recorrente se ocorrera o atendimento a tais requisitos (Anexos VII e VIII de fls. 87/93).

No caso, os valores compensados e glosados, conforme já explicado, referem-se a suposta sobra de valores retidos. A existência de referidas sobras foi devidamente analisada pela fiscalização, conforme Anexo VI, fls. 78/86, refeito após diligência, fls. 462/470, na qual restou demonstrada as competências em que sobrou crédito de retenção. As falhas identificadas já foram objeto de retificação, conforme acórdão de impugnação.

Veja-se que, na verdade, apurou-se, na maioria das competências que teriam gerado o suposto crédito de retenção, valores recolhidos (considerando guias código 2100 e retenções) menores que os devidos, **contudo o lançamento não poderia mais ser efetuado em razão da decadência**. Logo, nesses casos, não há que se falar em sobra de retenção. O fato de não haver lançamento em tais competências não significa que a fiscalização tenha aceitado a compensação das retenções, glosando apenas as sobras, como alega a recorrente.

Para outras notas fiscais, não se verificou a existência do crédito, com a devida comprovação do destaque na nota fiscal ou recolhimento do valor (coluna art. 60, II da planilha). Ora, **se sequer ocorreu a retenção, não existe o crédito! A falta de declaração da retenção em GFIP em nenhuma competência** foi elemento único e determinante para a conclusão pela

compensação indevida. Logo, também incorreta a afirmativa da recorrente que as glosas ocorreram porque as guias não foram previamente informadas em GFIP.

Para as poucas competências em que os requisitos foram cumpridos a compensação foi considerada correta.

Acrescente-se que, conforme determinado no RPS, art. 219, § 9º, acima transcrito, a **compensação integral deve ser realizada na própria competência**. Se ainda assim, houver saldo, ele poderia ser compensado nas competências subsequentes. Conforme se verifica no anexo VI elaborado pela fiscalização, para quase todas as competências em que houve retenção que implicou nas supostas sobras compensadas em 2012, houve recolhimento de GPS no código 2100 em valores muito superiores à retenção sofrida. Se ainda havia crédito de retenção, como explicar o não aproveitamento da integralidade do crédito na própria competência e, ao invés, fazer recolhimento adicional em GPS, deixando referido crédito para compensação futura. Além de ir de encontro com o previsto na lei, não há explicação lógica para isso.

MULTA - CONCOMITÂNCIA

A multa lançada sobre os valores glosados é a de mora, conforme dispõe a Lei 8.212/91, art. 89, § 9º, acima citado, sendo devidos os acréscimos moratórios conforme determina o art. 35 da mesma lei:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas, bem como o parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Já a multa isolada encontra amparo no § 10 do mesmo artigo:

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

A concomitância de ambas as multas (de mora e isolada) é plenamente cabível, não se aplicando o conteúdo apreciado no citado Acórdão 2201-003.339, que trata de legislação do imposto de renda em período anterior à MP 351/2007. Para fatos geradores de imposto de renda posteriores a referido período a concomitância de multas (de ofício e isolada no caso) tem previsão específica, conforme dispõe a Súmula CARF nº 147.

MULTA ISOLADA

Alega a recorrente que é inegável a existência das sobras de retenção, não havendo falsidade.

Contudo, conforme exaustivamente demonstrado pela fiscalização, esclarecido no acórdão recorrido e no tópico acima, ao tratar do mérito, somente para parte insignificante dos valores a compensação estava correta. Os elementos trazidos aos autos pela recorrente não serviram para infirmar o lançamento.

A fiscalização considerou que **a empresa tinha conhecimento da inexistência das sobras de retenções** relativas às notas fiscais nas quais se basearam suas compensações, e o mais relevante, na maioria dos casos, **a integralidade das retenções já havia sido compensada nas competências em que ocorreram**. O que se apurou, na verdade, conforme já dito nesse

voto, foram valores recolhidos em montante insuficiente, mas em virtude da decadência não caberia mais o lançamento.

Assim, o sujeito passivo, **mesmo ciente da inexistência dos créditos**, os informou em GFIP, objetivando reduzir/excluir os valores devidos de contribuição previdenciária.

Ao efetuar compensação sem o devido crédito, o contribuinte acabou por prestar informação falsa em GFIP, sujeitando-se, portanto, a aplicação da multa isolada de 150%, nos termos da Lei 8.212/91, artigo 89, § 10, acima citado.

Logo, correto o procedimento fiscal que, diante da falsidade da declaração apresentada, aplicou referida multa.

CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier