Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10380.730450/2017-11

Processo nº	10380.730450/2017-11
Recurso	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**2201-005.331 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	06 de agosto de 2019
Recorrentes	CRIART SERVIÇOS DE TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA LTDA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/12/2015

COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTA DE OFÍCIO. RETIFICAÇÃO. MULTA MORATÓRIA.

Em caso de compensação indevida de contribuições previdenciárias a multa a ser aplicada é a moratória na forma do artigo 89 § 9 da Lei 8.212/91, ressalvada a aplicação da multa isolada em caso de falsidade da declaração.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento do direito de defesa quando estão explicitados todos os elementos do lançamento e quando o contribuinte tem preservado seu direito à apresentação de impugnação.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS.

Não sendo comprovada a existência de créditos decorrentes de saldo de retenção sobre notas fiscais de prestação de serviços, devem ser glosadas as compensações efetuadas.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. FALSIDADE DE INFORMAÇÃO EM GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições em desacordo com sentença judicial que determina a observância do art. 170-A do CTN, bem como sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento.

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" a compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE.

> Incabível a imputação de solidariedade às pessoas, físicas ou jurídicas, quando não estiver suficientemente comprovado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento parcial para afastar a responsabilização solidária imputada à Sra. Lúcia Maria Simões Pereira.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

1- - Adoto inicialmente como relatório a narrativa constante do V. Acórdão da DRJ (e- fls. 7.410/7.426) por sua precisão e clareza.

> Trata-se de autos de infração de glosa de compensação de contribuições previdenciárias, no valor total de R$69.179.442,42, do período de 01 a 11/2013, 01 a 11/2014 e 01 a 11/2015, além de 13/2013, 13/2014 e 13/2015, e de multa isolada de 150%, no valor de R$48.702.509,54, aplicada com fundamento no art. 89, §10 da Lei nº 8.212, de 1991, nas competências 01, 02 e 10/2014, 05/2015, 11/2016 e 05 a 07/2017.
>
> Foi arrolada como responsável solidária pelo crédito apurado a sócia administradora LUCIA MARIA SIMÕES PEREIRA, CPF 514.307.113-53, com base no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, e arts. 124, II, e 135, III, ambos do Código Tributário Nacional (CTN), fls. 2/21.
>
> De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 22/41), o contribuinte tem por objeto as seguintes atividades: "i) Locação e terceirização de mão de obra e gestão de recursos humanos para terceiros; ii) Prestação de serviços para terceiros, inclusive serviços de limpeza, higienização, conservação, zeladoria, copa, cozinha, portaria, apoio administrativo, recepção, telemarketing, telefonista; iii) Prestação de serviços de organização e captação de eventos; iv) Atividades de vigilância e segurança armada ou desarmada; v) Locação de mão de obra temporária e vi) Atividades de agências de viagens e organizadores de viagens."

Embora tenha sido intimado a apresentar documentos e esclarecimentos na ação fiscal, o contribuinte não apresentou:

a. Planilha com a MEMÓRIA DE CÁLCULO DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP, contendo todos os dados referentes a cada interação. entre o valor compensado por competência e o valor originário relativo ao "crédito" utilizado para a compensação (indébito) (TIPF, TIFs Nos. 01 e 03);

b. Planilha contendo DEMONSTRATIVO MENSAL DAS NOTAS FISCAIS por contratante e por contrato em meio digital (planilha excel), devidamente autenticado pelo programa SVA da RFB, e em meio papel, assinado pelo seu representante legal (TIPF, TIFs Nos. 01 e 03);

c. Esclarecimentos sobre os fatos constatados no TIF No. 03, que tratam de:

i. Lançamentos na contabilidade do sujeito passivo de valores lançados a crédito nas contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" em contrapartida à conta 213020001 - INSS A RECOLHER, referentes à compensação de contribuições devidas ao INSS incidentes sobre folhas de pagamento, que não encontram lastro nas retenções de 11% sobre notas fiscais físicas e contabilizadas;

ii. Valores das compensações declaradas em GFIP, os quais não correspondem aos valores das retenções de 11% sobre a nota fiscal informados na contabilidade do sujeito passivo, conforme planilha anexa ao Termo;

d. Esclarecimentos sobre os fatos constatados no TIF No. 04, que tratam de divergências entre as GFIPs válidas e as Folhas de Pagamento (MANAD) dos contribuintes individuais (prestadores de serviços) bem como os contabilizados na conta 342020010 - SERVICOS PRESTADOS TERCEIROS P.FISICA, relacionadas às remunerações pagas a segurados e às contribuições devidas pelos mesmos, conforme demonstrado em planilha anexa ao Termo.

O Relatório Fiscal destaca que o contribuinte não apresentou o Demonstrativo Mensal das Notas Fiscais de Prestação de Serviços nem a Memória de Cálculo das Compensações Declaradas em GFIP e que, embora tenham sido apresentadas as Notas Fiscais originais, a sua grande quantidade tornou inviável o seu planilhamento pela auditoria, o que ensejou autuação pelo descumprimento de obrigação acessória.

Acerca da contabilização das compensações, o Relatório Fiscal informa o que segue:

DA CONTABILIZAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES

...

18. Ao efetuarmos a conciliação das contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" no arquivo SPED do contribuinte, constatamos, como esperado, lançamentos de valores a débito em contrapartida ao crédito das contas referentes às retenções de 11% sobre notas fiscais contabilizadas (Razão em anexo).

19. Também constam registros de lançamentos de valores a crédito das contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" em contrapartida ao débito da conta "213020001 – INSS A RECOLHER", referentes à utilização das retenções de 11% sobre notas fiscais contabilizadas para compensação de contribuições devidas ao INSS incidentes sobre folhas de pagamento.

20. Contudo, constatamos que após ser utilizado todo o crédito das retenções registradas na competência, o contribuinte, de modo irregular, continuou registrando

compensações de contribuições devidas ao INSS incidentes sobre folhas de pagamento, efetuando lançamentos a CRÉDITO das contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" em contrapartida ao débito da conta "213020001 - INSS A RECOLHER", o que tornou "CREDORA" as contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente", que tem natureza devedora.

21. De modo a fechar as referidas contas SEM SALDO CREDOR, o total das compensações "A DESCOBERTO" foi transferida ao final de cada mês a débito das contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" e a crédito da conta "213020001 - INSS A RECOLHER", de modo que esta conta registrasse o valor das contribuições devidas e não recolhidas.

22. A planilha abaixo discrimina as transferências ao final de cada competência das compensações de valores de retenções indevidas e sem o devido lastro nas notas fiscais de serviço:

...

23. Em que pese o contribuinte haver registrado, ao final de cada competência, os valores devidos das contribuições na conta "213020001 - INSS A RECOLHER", o uso das contas "114090114/114090124/114090132 – INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" tiveram escriturações irregulares, pois não havia saldo de RETENÇÃO dos 11% do INSS nas notas fiscais para as compensações registradas.

24. Conforme discriminado na planilha abaixo, comparando GFIP com a CONTABILIDADE, entre 01/2013 e 12/2015, os valores das compensações das retenções sofridas pela empresa declarados em GFIP não correspondem aos valores das retenções de 11% sobre as notas fiscais informados na CONTABILIDADE do sujeito passivo, quando se compara mensalmente as referidas GFIPs no campo "RETENÇÃO VL COMPENSADO" com os valores totais de "RETENÇÃO DA COMPETÊNCIA" da contabilidade nas contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" :

...

25. Constata-se, portanto, que o procedimento utilizado na contabilidade da empresa demonstra a intenção, em tese, do contribuinte em simular o registro de compensações INDEVIDAS de retenções dos 11% sobre as notas fiscais de serviço efetuadas em GFIP evidenciado nas contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente".

26. As divergências verificadas na contabilidade dos valores retidos em Notas Fiscais e as retenções informadas em GFIP também foram corroboradas no Relatório de Recolhimentos das GPS – Guia da Previdência Social efetuados pelos tomadores de serviços referentes às Retenções, chamado de CONRET -CONSULTA VALORES DE RETENCAO 11% DECLARADOS X RECOLHIDOS, do sistema "ARR – ARRECADAÇAO" da RFB.

27. O referido Relatório demonstra que os valores dos recolhimentos em GPS com códigos de recolhimento 2631/2640/2658/2682, originários de retenções, são significativamente inferiores às retenções informadas em GFIP nas competências 012013 a 122015, estando próximos dos valores das retenções contabilizados, conforme planilha abaixo.

...

> 28. Apesar de o contribuinte haver sido intimado (TIF No. 03) a esclarecer os fatos constatados em sua contabilidade e as divergências encontradas, passado o prazo previsto, não houve atendimento à intimação (conforme Termo de Constatação inserido no TIF No. 03).

No mesmo relatório, a auditoria informa ter solicitado, junto à Secretaria de Finanças do Município de Fortaleza (SEFIN), a entrega em meio digital das informações contidas nas notas fiscais eletrônicas emitidas pelo contribuinte de 2013 a 2015. Foram planilhados os totais dos valores dos serviços contidos nas referidas notas fiscais e as retenções de INSS, totalizadas por competência, demonstrando a divergência dos valores de retenção destacados nas notas fiscais e aqueles declarados em GFIP.

A fiscalização efetuou o comparativo entre os valores de retenção declarados em GFIP e compensados pelo contribuinte, com os valores de retenção registrados nas notas fiscais, na contabilidade e no sistema CONRET[1], verificando que os valores declarados e compensados em GFIP são muito superiores aos demais, o que demonstrou, em tese, a utilização de créditos inexistentes nas compensações efetuadas.

Acerca das competências 13/2013, 13/2014 e 13/2015, a auditoria afirma ter constatado a declaração de compensação, em GFIP, de valores bem maiores que os créditos de retenção de 11% que a empresa poderia utilizar.

O Relatório Fiscal discorre então acerca do levantamento do crédito e da ocorrência, em tese, de fraude fiscal e sonegação de tributos. Afirma que a conduta específica, concreta e reiterada do contribuinte, ao informar em GFIP créditos inexistentes para compensar as contribuições previdenciárias, reduzindo-as indevidamente, ensejou a responsabilização solidária da sócia LÚCIA MARIA SIMÕES PEREIRA, conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária anexo.

Para efetuar o lançamento, a auditoria considerou devidas as compensações de contribuições previdenciárias referentes aos valores retidos e destacados em notas fiscais e cujos montantes foram devidamente contabilizados.

Foi aplicada a multa isolada de 150%, face à ocorrência, em tese, de falsidade das declarações das compensações, pela inserção de créditos inexistentes.

A ciência do lançamento se deu em 10/01/2018 por via postal, para ambos os sujeitos passivos (fls. 847, 853 e 854), contribuinte e responsável solidário.

Das impugnações

Em 02/02/2018 foi solicitada a juntada das impugnações de fls. 860 e seguintes e 3237 e seguintes, apresentadas pela empresa e pela sócia, nos mesmos termos, as quais são abaixo relatadas em síntese e de forma conjunta.

Da insubsistência da glosa das compensações

O contribuinte destaca a constatação da própria auditoria de que os fatos geradores de contribuições previdenciárias foram declarados em GFIP e na contabilidade da empresa, sendo que as compensações foram efetuadas através das GFIPs e tiveram seus registros declarados na contabilidade, pelo que não há qualquer sonegação de informação quanto às compensações efetuadas.

Diz que a auditoria solicitou informações à SEFIN das notas fiscais emitidas pelo contribuinte, para comprovar a retenção sofrida, e que, por coerência, os valores por ela fornecidos deveriam ter sido utilizados como base do lançamento, e não os valores

[1] CONRET - CONSULTA VALORES DE RETENÇÃO 11% DECLARADOS X RECOLHIDOS - comparativo entre os valores de retenção declarados em GFIP e recolhidos em GPS.

registrados na contabilidade da empresa (mais baixos que aqueles), os quais tornaram maior o valor do crédito lançado.

Argui que a motivação do lançamento não levou em conta o registro, na contabilidade da empresa, do total da compensação declarada, embora tivesse a informação do montante dos contratos estabelecidos com os tomadores, conforme documentos anexos.

Aduz ser imprescindível ao lançamento a análise de cada nota fiscal dos contratos executados, com as respectivas retenções (conforme notas fiscais), para a apuração da verdade material.

Reitera a alegação de que, se as informações fornecidas pela SEFIN servem para confirmar os fatos, outro não pode ser o valor utilizado para se efetuar o lançamento.

Nesse sentido, alega que o fundamento utilizado pela auditoria não foi a verdade material, pelo que o procedimento fiscal discricionário não pode prevalecer, uma vez que a obrigação tributária decorre de lei.

Argui, por conseguinte, a inexistência de clareza na identificação dos critérios e motivações utilizadas no lançamento fiscal com relação à glosa da compensação, o que compromete o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Aduz que, além da incongruência do lançamento quanto à discricionariedade na escolha do valor da retenção a ser glosado, não ocorreu a correta verificação dos documentos da empresa, principalmente quanto às prestações de serviços efetuadas (contratos e notas fiscais), todos anexos.

Alega então a regularidade das compensações efetuadas e colaciona julgado administrativo.

Conclui este ponto, afirmando serem insuficientes os pressupostos de fato e de direito do ato administrativo, pelo que deve ser cancelado o Auto de Infração relativo à glosa da compensação, por vício material, bem como o Auto de Infração de multa isolada, dele decorrente, conforme julgado do CARF, que cita.

Da indevida inclusão de verbas indenizatórias na base de cálculo

Após apresentar os argumentos acima, o impugnante alega a indevida inclusão, na base de cálculo, de verbas de natureza indenizatória.

Nesse sentido, afirma ter o direito de excluir o terço constitucional de férias da base de cálculo das contribuições previdenciárias, em razão da decisão contida no Acórdão do TRF5, proferido em seu favor, nos autos da Apelação nº 556200/CE (0012641-71.2012.4.05.8100).

Cita outras verbas de natureza indenizatória, as quais entende devem também ser excluídas da base de cálculo das contribuições, conforme entendimento dos tribunais superiores, que aponta: férias, gozadas ou indenizadas; terço constitucional e abono de férias; auxílio-doença e auxílio-acidente; e aviso prévio indenizado.

Sobre o aviso prévio indenizado, cita decisão do STJ em recurso repetitivo, que decidiu afastar a referida verba da base de cálculo das contribuições previdenciárias (REsp 1230957/RS).

Da inexistência de fraude fiscal e sonegação de tributos

O impugnante alega, em seguida, a inexistência de fraude fiscal e de sonegação de tributos.

Argui que, para que possa restar evidente a sonegação ou fraude fiscal, necessário se faz a prova da conduta dolosa tendente a impedir o conhecimento do fato gerador ou a sua concretização.

Nesse sentido, diz que os fatos geradores das contribuições previdenciárias e as compensações efetuadas pelo contribuinte foram devidamente registrados em GFIP e na contabilidade da empresa, sendo questionado apenas o modus operandi do pagamento das contribuições, que fora realizado por meio de compensação.

Diz ainda que o lançamento é incongruente por falta de critério material para a glosa da compensação, pela não verificação da verdade material dos documentos apresentados pela empresa e pela insuficiência dos pressupostos de fato e de direito do ato administrativo, pelo que não se encontra configurada a situação caracterizadora, em tese, de fraude fiscal ou sonegação.

Cita neste ponto o art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual, em caso de dúvidas quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato ou ainda, quanto à autoria, imputabilidade ou punibilidade deve-se interpretar a lei tributária da forma mais favorável ao acusado.

Reitera que as circunstâncias que envolvem os fatos geradores e todas as informações a eles relacionadas foram devidamente registradas pelo contribuinte, o que afasta a caracterização de fraude ou sonegação.

Da indevida cobrança da multa de 75% e da multa isolada de 150%

O impugnante alega a indevida cobrança da multa isolada de 150% e da multa de ofício de 75% sobre a compensação indevida.

A respeito da multa isolada de 150%, alega ser necessária, para sua aplicação, a caracterização do elemento subjetivo de dolo, conforme previsão do art. 89, §10 da Lei nº 8.212, de 1991, o que não ocorreu no caso, visto terem sido as compensações declaradas em GFIP e no SPED fiscal. Não houve assim consciência do agente em esconder, alterar ou suprimir a verdade, de forma a restar caracterizada a falsidade da declaração.

Argui que qualquer imprecisão ou erro quanto ao montante do crédito apurado não se traduz em fraude, a ensejar a aplicação da multa isolada, cabendo, se for o caso, apenas a exigência do tributo não recolhido, com o acréscimo da multa de mora. Apresenta entendimento do CARF nesse sentido, citando a Súmula CARF nº 25.

Transcreve o art. 89, §§9º e 10º da Lei nº 8.212, de 1991, afirmando que a multa de mora, de 20%, deve ser aplicada toda vez que ocorre uma compensação considerada indevida, enquanto a multa isolada é cabível quando da comprovação de que a conduta do contribuinte é manifestamente fraudulenta contra o fisco, com prova da presença do elemento subjetivo.

Destaca que a simples conduta do sujeito passivo de compensar um crédito que entende ser de direito não pode ser tida, presumidamente, como de má-fé, haja vista que a má-fé não se presume, devendo ser comprovada, conforme termos fixados no §10 do art. 89 da Lei 8.212/91.

Diz ainda que, sendo consideradas indevidas as compensações, deve ser aplicada a multa prevista no §9º do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, como decorrência legal do art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), e de acordo com o art. 57 da Instrução Normativa RFB nº 1300, de 2012, vigente à época das compensações. Cita mais julgados do CARF para corroborar seu argumento e também julgados do STJ.

Argui a necessária observância dos princípios da legalidade, razoabilidade, e proporcionalidade, citando entendimento do STF quanto à aplicação de multas em percentuais superiores ao valor originário do crédito devido, como a multa de 150%.

Ao fim, requer o afastamento da multa isolada de 150% e, alternativamente, o afastamento da multa de ofício, por se tratar de compensação previdenciária, sujeita à regra específica.

Da responsabilidade solidária

Sobre o tema, afirma que a responsabilidade solidária prevista no art. 135 do CTN só pode ser atribuída mediante a comprovação da atuação dolosa do sócio administrador, contrária à legislação tributária, o que não restou explicitado no Relatório Fiscal ou no Termo de Sujeição Passiva, que descreve apenas as infrações praticadas pela pessoa jurídica.

Cita julgado do CARF, segundo o qual "se os débitos objeto de compensação foram confessados e constituídos, ou seja, não há como se falar que a contribuinte agiu de forma dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, já que a compensação constitui etapa posterior a este (fato gerador)."

Aduz que a responsabilidade tributária imposta ao sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente, só se caracteriza quando ocorre dissolução irregular da sociedade ou se comprovada infração à lei praticada pelo dirigente, sendo pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio gerente ou administrador, prevista no art. 135 do CTN (Súmula STJ 430).

Insiste que a responsabilidade solidária do sócio se restringe aos casos em que houver abuso de poder ou infringência da lei, no exercício da administração, não sendo possível, conforme entendimento do STJ, que os sócios sejam responsáveis pelos débitos junto a Seguridade Social pelo simples fato de terem quotas na sociedade.

Da não incidência das contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza indenizatória

Após se insurgir contra a responsabilização solidária da sócia administradora, o impugnante repete a alegação de não incidência das contribuições previdenciárias sobre as seguintes verbas, por sua natureza indenizatória: férias gozadas; férias indenizadas; terço constitucional de férias; abono de férias; os 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do trabalhador doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente); e aviso prévio indenizado, destacando novamente a decisão do TRF5, proferida em favor da empresa, segundo a qual "não incide a contribuição previdenciária patronal, por se tratar de verba indenizatória, sobre abono constitucional de 1/3 de férias."

Da multa mais benéfica

A impugnação segue afirmando a necessária aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte, conforme previsão do art. 106, II, "c", do CTN, no caso, a multa de 20%, prevista no §9º do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

Da não incidência de juros sobre a multa de ofício

O impugnante afirma ainda a não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, visto que estas não decorrem de tributos, e cita julgados do CARF a esse respeito.

Dos pedidos

Requer, ao fim: a improcedência dos lançamentos; alternativamente, que seja aplicada a multa de 20%; que sejam considerados os valores de retenção informados pela SEFIN; a exclusão da base de cálculo das verbas indenizatórias; a baixa dos autos em diligência para que seja informada a inclusão ou não, na base de cálculo do lançamento, das verbas indenizatórias; a exclusão da responsabilidade solidária da sócia administradora; a exclusão dos juros sobre a multa; e a exoneração total dos créditos.

Requer, por fim, a juntada posterior de provas.

Da diligência

Em 30/04/2018, os autos foram baixados em diligência, através do Despacho nº 23, fls. 5565/5568, para que a autoridade lançadora: 1) confirmasse a utilização dos valores de retenção obtidos da contabilidade do contribuinte para o cálculo dos valores devidos, em oposição aos valores das notas fiscais obtidas da SEFIN, bem como informasse a totalização do valor da retenção das referidas notas; 2) intimasse o contribuinte a discriminar os valores de terço de férias e aviso prévio indenizado declarados em GFIP e posteriormente compensados; 3) esclarecesse por que foi aplicada a multa de ofício de 75%, visto se tratar de glosa de compensação; 4) descrevesse a conduta da sócia que levou à sua responsabilização solidária.

Em 08/06/2018, foi emitida a Informação Fiscal de fls. 5570/5578, nos seguintes termos:

> 2.1. Tendo em vista a impugnação apresentada, a fiscalização esclarece que:
>
> a) (...) Realizada consulta aos dados do crédito tributário lançado, foi verificado que a SEFIN quando enviou as notas fiscais para a auditoria, ainda estava processando algumas das notas fiscais "CANCELADAS" pela empresa fiscalizada e, portanto, o arquivo de notas fiscais da SEFIN entregues a auditoria não contempla a totalidade das referidas notas fiscais "CANCELADAS".
>
> Contudo, a auditoria intimou o próprio sujeito passivo à época para apresentar a totalidade das relações de Notas Fiscais "CANCELADAS" e este nos enviou as referidas notas em arquivo PDF (escaneadas), onde a auditoria abateu do total de notas fiscais, restando somente as válidas. Esta totalização após retiradas as notas fiscais "CANCELADAS, ficaram bem próximas, com pequenas divergências, em quase todas as competências, dos valores contabilizados pela empresa. Portanto, a auditoria se balizou por tais valores contabilizados para confrontar com as retenções declaradas em GFIP, valor da retenção e o valor líquido a receber da empresa contratante dos serviços. (...)
>
> b) O contribuinte, como demonstra em sua impugnação, nem sequer se deu ao trabalho de verificar que as notas "CANCELADAS" que ela mesma repassou a fiscalização foram deduzidas do montante total das Notas Fiscais, gerando a partir daí a apuração dos reais valores de retenção de 11% das notas fiscais válidas. A relação de notas "CANCELADAS" foram anexadas a esta I.F.
>
> (...)
>
> 3. Diante do acima exposto, a auditoria confirma a utilização dos valores contabilizados de retenção de 11% no cálculo do valor indevido de compensação de retenção nas GFIPs;
>
> 4. Ratifica-se, portanto, os valores glosados considerados no lançamento (diferença entre os valores compensados na GFIP X CONTABILIDADE SALDO DE RETENÇÃO);

Quanto à multa, a auditoria reconhece que deveria ter sido aplicada a multa de 20% prevista no art. 89, §9º da Lei nº 8.212, de 1991, e mantém a multa isolada de 150%, nos seguintes termos:

> "pois restou demonstrado a falsidade na declaração onde o contribuinte, apesar de intimado não apresentou "Planilha com a MEMÓRIA DE CÁLCULO DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP" contendo todos os dados referentes a cada interação entre o valor compensado por competência e o valor originário relativo ao "crédito" utilizado para a compensação (indébito) (TIPF, TIFs Nos. 01 e 03); deixou também de apresentar os esclarecimentos acerca dos lançamentos na contabilidade do sujeito passivo de valores escriturados a crédito nas contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" em contrapartida à conta 213020001 - INSS A RECOLHER, e procedeu a compensação de contribuições devidas ao INSS incidentes sobre folhas de pagamento, que não encontram lastro nas retenções de 11% sobre notas fiscais físicas e contabilizadas . A auditoria chegou a esta averiguação a partir da conciliação dos valores de retenção nas notas fiscais com as contas contábeis referidas acima e verificou que os fatos apurados demonstram que os valores declarados em GFIP e levados a compensação não possuem lastro na contabilidade, tampouco nas retenções apuradas nas notas fiscais, como já bem demonstrado pela fiscalização no relatório fiscal. (...)
>
> 7. No presente caso, os valores inseridos em GFIP não correspondem ao quanto apurado na contabilidade da autuada, ficando caracterizado o evidente intuito de fraude com a finalidade de suprimir as contribuições previdenciárias, evitando o seu pagamento.
>
> 8. Quanto a referida responsabilidade solidária, fica claro que a sócia administradora, sra. LÚCIA MARIA SIMÕES PEREIRA, CPF: 514.307.113-53, detém todo poder de mando da empresa e, em sua administração o contador bem como o responsável pelo setor de recursos humanos cumprem suas ordens onde, mensalmente, não por equívoco, a empresa vem se locupletando de créditos tributários inseridos em GFIP para compensação indevida de contribuições previdenciárias, gerando vantagem econômica para a empresa. Longe de se tratar de mero equívoco ou erro, pois se trata de conduta específica, concreta, reiterada do contribuinte e que envolve altos valores, verificando-se a intenção clara de reduzir o recolhimento do montante dos tributos devidos. A auditoria entende presente os requisitos do art. 135, inciso III do CTN – Código Tributário Nacional, para a responsabilização da sócia administradora, pois constatada falsidade nas compensações em GFIP, valendo-se de um suposto crédito que de fato não existia.
>
> 9. Portanto, tal ato praticado caracteriza infração à lei, adequando-se a norma contida no inciso III do art. 135 do CTN.
>
> 10. Cabe ressaltar que a empresa já fora fiscalizada em 2016 e vem mantendo como prática contumaz o mesmo "modos operandi" de inserção de créditos inexistentes para realizar compensação mediante declaração em GFIP, conforme se verifica no Processo COMPROT Nº 10380.720597/2016-12, o qual já fora julgado e mantido tanto o crédito bem como comprovada a participação da sócia administradora como responsável solidária.

Os interessados foram cientificados da diligência em 15/06/2018 (fls. 7309) e 25/06/2018 (fls. 7313), tendo se manifestado em 11/07/2018 e 12/07/2018, respectivamente, fls. 7314/7407), em idênticos termos, conforme abaixo relatado, em síntese.

Alegam a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, em razão da ausência de nova totalização do débito, tendo em vista a incorreção da multa de 75% e a sua substituição pela multa de 20%, prevista no art. 89, §9º da Lei nº 8.212, de 1991.

Alegam também a nulidade do lançamento por erro material, considerada a existência de vício no lançamento, por erro do agente fiscal, que não fez a correta aplicação do art. 142 do CTN para a realização do lançamento, havendo uma deficiente descrição dos fatos e sendo desvirtuada a aplicação da legislação tributária, especialmente da multa aplicada. Cita julgados administrativos.

Sobre os valores das retenções considerados pela fiscalização, diz que não poderia ter sido utilizado o critério "do menor valor de retenção encontrado para glosar toda a diferença de retenção não confirmada, quando requereu informação à SEFIN quanto aos valores mensais retidos", pelo que a autuação é improcedente.

Afirma que o ajuste efetuado na Informação Fiscal quanto ao terço de férias, cuja cobrança foi suspensa por medida judicial, e à cobrança da multa de 75%, não retira o erro na constituição do crédito tributário, pelo que o lançamento é improcedente.

Insurge-se contra a multa isolada, afirmando faltar o elemento subjetivo do dolo para caracterizar a conduta do sujeito passivo. Afirma que o simples fato de o contribuinte efetuar a compensação do que entende devido não caracteriza conduta dolosa autorizadora da exigência de multa isolada.

Sobre a responsabilidade solidária da sócia, argui que, além da inexistência do tipo caracterizador do dolo, não há a subsunção ao artigo 135, III, do CTN, porque não foi descrito qual o excesso de poderes, infração de lei ou contrato social que cometeu a sócia administradora.

Afirma que a determinação da DRJ para que fosse modificado o lançamento, a fim de incluir uma fundamentação que não existiu, além de configurar um novo lançamento, com alteração do critério jurídico e modificação da motivação, só vem ratificar a nulidade do lançamento por vício material. Ressalte-se que o impugnante pede nova baixa dos autos em diligência para que a RFB "informe se houve a inclusão, na base de cálculo, de verbas indenizatórias e do abono constitucional de 1/3 de férias excluído por decisão judicial Reitera, ao fim, as razões apresentadas na primeira impugnação.

Os autos retornaram então para julgamento.

02- A impugnação do contribuinte foi julgada procedente em parte de acordo com a decisão da DRJ abaixo ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/12/2015

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento do direito de defesa quando estão explicitados todos os elementos do lançamento e quando o contribuinte tem preservado seu direito à apresentação de impugnação.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS.

Não sendo comprovada a existência de créditos decorrentes de saldo de retenção sobre notas fiscais de prestação de serviços, devem ser glosadas as compensações efetuadas.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA.

> Sobre o crédito tributário constituído de forma definitiva, o qual inclui a multa aplicada, incidem juros de mora.
>
> LANÇAMENTO A MAIOR. RETIFICAÇÃO.
>
> É devida a retificação do lançamento em se verificando a existência de multa aplicada a maior.
>
> RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR.
>
> Há responsabilidade solidária dos sócios administradores pelo crédito apurado quando caracterizada infração à lei.
>
> Impugnação Procedente em Parte
>
> Crédito Tributário Mantido em Parte

03 - Houve a interposição de recurso voluntário em conjunto pelo contribuinte e responsável solidário às fls. 7.484/7.524 refutando os termos da decisão de piso, além de recurso de ofício tendo por objeto a decisão da turma da DRJ ter afastado a aplicação da multa de ofício de 75% e mantido apenas a multa moratória de 20% no caso de compensação indevida com a manutenção da penalidade isolada de 150%.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, Relator.

04 – Conheço de ambos os recursos por estarem presentes as condições de admissibilidade.

Do Recurso de Ofício

05 – Inicio o julgamento pelo recurso de ofício, em que a decisão de piso exonerou o crédito tributário acima do teto estabelecido pela Portaria MF nº 63/2017 e portanto dele o conheço.

06 – Os fundamento da decisão de piso para a exoneração de parte do crédito tributário teve os seguintes fundamentos, *verbis:*

> "Por outro lado, verificou-se a existência de equívoco na aplicação da multa de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996. Conforme explicitado na diligência, a multa cabível na glosa de compensação é aquela prevista no art. 89, §9º, da Lei nº 8.212, de 1991, que assim prevê:

> Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).
>
> § 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).

A multa aplicada de 75% deve, portanto, ser retificada, para 20%, o que equivale a R$6.493.667,94. Assim, o valor total da autuação deve passar de R$69.179.442,42 para R$51.321.855,74, que corresponde à soma dos seguintes valores: R$32.468.339,71 (principal)+R$6.493.667,94(multa)+R$12.359.848,09(juros de mora).”

07 – A multa acima foi exonerada após conversão do julgamento em diligência às fls. 5565/5568, ocasião em que a relatora da Turma julgadora da DRJ assim tratou do tema:

> “De fato, a GFIP constitui instrumento de confissão de dívida, podendo-se proceder à imediata inscrição do débito nela confessado em Dívida Ativa da União, em caso de não pagamento no prazo estipulado na legislação.
>
> Sendo considerada indevida a compensação de contribuições previdenciárias declarada em GFIP, pode a autoridade fiscal, por ocasião de auditoria interna dos valores nela informados, glosá-los total ou parcialmente, sem prejuízo da manutenção dos débitos confessados. O eventual contencioso decorrente da decisão da Administração Tributária de considerar a compensação indevida segue o rito processual previsto no Decreto nº 70.235, de 1972, com esteio nas disposições expressas do §11 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, que confere tal rito à restituição das contribuições de que se trata, e dos arts. 77 a 80 da IN RFB nº 1.300, de 2012, e seus correspondentes na IN 1.717, de 2017 (art. 135 a 137), que a revogou.
>
> Já a multa isolada de 150% deve ser aplicada quando se comprova a falsidade da declaração.
>
> Do exposto, entendo ser necessário o pronunciamento fiscal para esclarecer por que foi efetuado o lançamento com aplicação da multa de ofício de 75%, considerando o disposto no §9º do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, e no art. 85 da IN RFB nº 1.717, de 2017, bem como nos artigos 135 a 137 da mesma IN.”

08 – Em resposta às fls. 5570/5578 em seu item 6 a autoridade lançadora reconhece o equívoco quanto da aplicação da multa de ofício de 75% devendo ser retificada para a moratória de 20%, mantendo a isolada de 150%, ao se manifestar no seguinte sentido:

> “Quanto a aplicação da multa de 75% de ofício, a fiscalização reconhece que deveria ser aplicada a multa de mora de 20%, conforme preceitua o art. 85 da IN RFB Nº 1717, de 17 de julho de 2017. Contudo, deve ser mantido a multa isolada de 150%, conforme preceitua o art. 86 da referida IN Nº 1717, pois restou demonstrado a falsidade na declaração onde o contribuinte, apesar de intimado não apresentou “Planilha com a MEMÓRIA DE CÁLCULO DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP” contendo todos os dados referentes a cada interação entre o valor compensado por competência e o valor originário relativo ao “crédito” utilizado para a compensação (indébito) (TIPF, TIFs Nos. 01 e 03); deixou também de apresentar os esclarecimentos

> acerca dos lançamentos na contabilidade do sujeito passivo de valores escriturados a crédito nas contas "114090114/114090124/114090132 – INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" em contrapartida à conta 213020001 - INSS A RECOLHER, e procedeu a compensação de contribuições devidas ao INSS incidentes sobre folhas de pagamento, que não encontram lastro nas retenções de 11% sobre notas fiscais físicas e contabilizadas . A auditoria chegou a esta averiguação a partir da conciliação dos valores de retenção nas notas fiscais com as contas contábeis referidas acima e verificou que os fatos apurados demonstram que os valores declarados em GFIP e levados a compensação não possuem lastro na contabilidade, tampouco nas retenções apuradas nas notas fiscais, como já bem demonstrado pela fiscalização no relatório fiscal. Portanto, houve a inserção de créditos inexistentes para realizar a compensação mediante declaração em GFIP, agindo o contribuinte assim, com falsidade na declaração e incorrendo no art. 86 da IN RFB Nº 1717, de 2017, que preceitua, in verbis, Na hipótese de compensação indevida, quando ficar comprovada 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."

09 - Quanto a multa a ser aplicável nos casos de compensação indevida, com razão a decisão da turma da DRJ que entendeu por retificar a multa aplicada, posto que de acordo com a legislação indicada, com efeito, a multa a ser aplicada nesses casos é a multa moratória de 20% a teor do art. 89 §9º da Lei de Custeio da Previdência.

10 – Apesar do art. 35 fazer referência aos acréscimos da Lei 9.430/96 é certo que o artigo 89 § 9º da Lei 8.212/91 excepcionou a regra geral ao estipular que "nas compensações indevidas", no caso de glosa, serão exigidas com os acréscimos **moratórios,** portanto, aplicável a multa de ofício de 75% apenas na modalidade de lançamento de ofício para constituição do crédito tributário. Portanto, nego provimento ao recurso de ofício.

Do Recurso Voluntário

11 - Passo a analisar o presente recurso na ordem de suas alegações independentemente de versarem sobre o mérito ou como preliminar, posto que assim foi organizada a peça recursal.

AUSÊNCIA DO NOVO TOTALIZADOR APÓS A REVISÃO DO LANÇAMENTO E CORREÇÃO DO VALOR DA MULTA

12 – Nesse ponto nada a prover, posto que o fato da autoridade lançadora após diligência fiscal ter reconhecido o mero erro de direito quanto à aplicação da multa, não pode ser considerado como nulidade insanável ao lançamento, posto que basta um mero cálculo matemático para se chegar ao totalizador.

13 – No mais não se verifica nenhuma das nulidades indicadas no art. 59 do Decreto 70.235/72[2] a ponto de prejudicar a defesa do contribuinte, uma vez que verifica-se que conseguiu apresentar sua impugnação e recurso de forma consistente, sendo certo que parte de seu pleito foi contemplado com a retificação da multa aplicada. Portanto, nada a prover nesse sentido.

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR ERRO MATERIAL

14 – Da mesma forma que o item anterior, o contribuinte alega nulidade do lançamento por vício material sob a alegação de insuficiência na fundamentação do lançamento com base no art. 142 do CTN, por falta de compatibilidade na descrição fática e a aplicação da multa de ofício de 75% que posteriormente foi retificada para a moratória de 20%.

15 – Ao contrário do alegado pela recorrente os fatos constatados pela fiscalização, inseridos e comprovados nos autos, e não contrapostos pela autuada, dão conta de que a matéria tributável foi devidamente identificada, não restando dúvidas quanto ao conteúdo da autuação e portanto não vislumbro nulidade total do procedimento fiscal uma vez que os fatos estão devidamente descritos no auto de infração e a base de cálculo dos tributos e multas resultaram corretas.

16 – A mera retificação da multa de ofício para a multa moratória na forma como decidido pela instância a quo e reconhecido pela fiscalização em diligência fiscal, não são suficientes para macular o lançamento de vício material, posto que, mais uma vez, tanto na impugnação e recurso, a contribuinte em momento algum, deixou transparecer que não entendeu estes elementos da autuação.

17 - Resta cristalino, portanto, que a autuação atende integralmente às disposições do art. 142[3] do Código Tributário Nacional, inclusive com a perfeita determinação da matéria tributável e portanto, afasto as alegações das recorrentes nesse ponto.

DOS VALORES DAS RETENÇÕES CONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO

18 – Questiona a contribuinte que o critério utilizado pela fiscalização foi equivocado e discricionário e utilizou de método mais favorável ao Fisco quando da análise das compensações, (alega que utilizou o critério de menor valor) ao confrontar os valores

[2] Art. 59. São nulos:
I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

[3] 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.

contabilizados x gfip x Sefin (Notas Fiscais informadas pelo Município de Fortaleza) e portanto trouxe distorções ao princípio da verdade material.

19 – Entendo que não merece reparos o trabalho fiscal nesse ponto, uma vez que restou de forma bem esclarecida pela fiscalização às fls. 5570/5578 em seu item 2, o método utilizado, devendo ser lembrado que durante a ação fiscal, houve diversas intimações não respondidas pela contribuinte, reconhecido tal fato pela fiscalização e não questionado, *verbis:*

> 2. Em atendimento à solicitação, cumpre-nos informar o que segue:
>
> 2.1. Tendo em vista a impugnação apresentada, a fiscalização esclarece que:
>
> a) Inicialmente, o impugnante alega que deveriam ter sido considerados no lançamento os valores de retenção informados pela Secretaria de Finanças do Município de Fortaleza (SEFIN), solicitados pela auditoria, e não aqueles registrados em sua contabilidade, visto que, desta forma, estariam sendo consideradas as informações de órgão oficia. Realizada consulta aos dados do crédito tributário lançado, foi verificado que a SEFIN quando enviou as notas fiscais para a auditoria, ainda estava processando algumas das notas fiscais "CANCELADAS" pela empresa fiscalizada e, portanto, o arquivo de notas fiscais da SEFIN entregues a auditoria não contempla a totalidade das referidas notas fiscais "CANCELADAS". Contudo, a auditoria intimou o próprio sujeito passivo à época para apresentar a totalidade das relações de Notas Fiscais "CANCELADAS" e este nos enviou as referidas notas em arquivo PDF (escaneadas), onde a auditoria abateu do total de notas fiscais, restando somente as válidas. Esta totalização após retiradas as notas fiscais "CANCELADAS, ficaram bem próximas, com pequenas divergências, em quase todas as competências, dos valores contabilizados pela empresa. Portanto, a auditoria se balizou por tais valores contabilizados para confrontar com as retenções declaradas em GFIP. A auditoria adotou este critério legal conforme preceitua arts. 134, 136 e 137 da IN RFB 971/09, pois independente do recolhimento dos tomadores, a empresa prestadora deve de acordo com a legislação, cumprir suas obrigações acessórias referente aos serviços sujeitos à retenção de 11%, tais quais: i) Efetuar o destaque da retenção na NF/FAT/REC; ii) Elaborar Demonstrativo Mensal das NF, por contratante e contrato ; iii) Informar o valor destacado na NF/FAT/REC em GFIP; iv) Registrar em títulos próprios de sua contabilidade, o valor bruto dos serviços prestados, o valor da retenção e o valor líquido a receber da empresa contratante dos serviços.
>
> b) O contribuinte, como demonstra em sua impugnação, nem sequer se deu ao trabalho de verificar que as notas "CANCELADAS" que ela mesma repassou a fiscalização foram deduzidas do montante total das Notas Fiscais, gerando a partir daí a apuração dos reais valores de retenção de 11% das notas fiscais válidas. A relação de notas "CANCELADAS" foram anexadas a esta I.F..
>
> (...) omissis
>
> 3. Diante do acima exposto, a auditoria confirma a utilização dos valores contabilizados de retenção de 11% no cálculo do valor indevido de compensação de retenção nas GFIPs;
>
> 4. Ratifica-se, portanto, os valores glosados considerados no lançamento (diferença entre os valores compensados na GFIP X CONTABILIDADE SALDO DE RETENÇÃO);

20 – A respeito do tema assim se manifestou a decisão de piso, *verbis:*

> Por outro lado, o contribuinte argui que a auditoria "escolheu" os menores valores de retenção, constantes de sua contabilidade, para apurar o valor da glosa da compensação, quando deveria ter utilizado aqueles fornecidos pela SEFIN.
>
> A este respeito, vale esclarecer que, conforme consta da Informação Fiscal emitida em resposta à diligência, item 2.1, os valores de retenção fornecidos inicialmente pela SEFIN não levaram em conta as notas fiscais canceladas em sua totalidade, as quais foram posteriormente fornecidas pelo contribuinte. Efetuando-se a exclusão das referidas notas canceladas, verificou-se que o valor da retenção delas constante era próximo dos valores contabilizados, pelo que estes foram devidamente considerados pela auditoria.
>
> Deve-se destacar que o contribuinte, mesmo sendo intimado, não apresentou o demonstrativo mensal de notas fiscais de prestação de serviços nem a memória de cálculo das compensações efetuadas, pelo que não cabe a alegação de discricionariedade da auditoria quanto aos valores utilizados. Estando os valores contabilizados erroneamente registrados, caberia ao interessado retificá-los e demonstrar aqueles que entende corretos, o que não fez.
>
> Dessa forma, não há que se falar em cerceamento de defesa dos autuados nem falta de apuração da verdade material, uma vez que foram descritos os critérios utilizados na apuração do valor glosado e foram considerados os valores de retenção registrados na própria contabilidade do contribuinte.

21 – Portanto, nada a ser provido no presente ponto, posto que a recorrente não traz nenhuma prova contundente com planilhas, por exemplo, para contrapor o trabalho fiscal, mas apenas meros argumentos que por si só, de forma genérica, em nada afasta o seu ônus probatório de comprovar o seu direito ao crédito é líquido e certo, a fim de ser compensado. Portanto afasto os seus argumentos.

EFEITOS DA MEDIDA JUDICIAL - 1/3 DE FÉRIAS

22 – Nesse ponto alega a recorrente que o lançamento não considerou que a rubrica de 1/3 de férias não poderia ser exigida haja vista a existência de decisão judicial e que diante da constatação de erro a informação fiscal ajustou os valores para discriminar os valores correspondentes aos fatos geradores cujo crédito constituído está com a exigibilidade suspensa e portanto há vício insanável ao presente lançamento.

23 – A turma da DRJ na diligência de fls. 5565/5568 nesse ponto assim decidiu:

> Das verbas indenizatórias
>
> O contribuinte alega a inclusão indevida, na base de cálculo das contribuições declaradas em GFIP, de verbas de natureza indenizatória: férias gozadas, férias indenizadas, terço constitucional de férias, abono de férias, bem como nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do trabalhador doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente), e aviso prévio indenizado.

Informa a existência de decisão em seu favor, do TRF5, nos autos da ação 0012641-71.012.4.05.8100, de 24/10/2013, segundo a qual "não incide a contribuição previdenciária patronal, por se tratar de verba indenizatória, sobre abono constitucional de 1/3 de férias."

Informa ainda a decisão proferida pelo STJ no REsp 1230957, de 26/02/2014, com reconhecimento de repercussão geral, segundo a qual o aviso prévio indenizado não deve integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, em razão de sua natureza indenizatória.

Considerando que o contribuinte requer a exclusão do lançamento das referidas verbas, cujos valores não foram indicados nas impugnações, entendo que deva ele ser intimado a demonstrar a sua inclusão indevida em GFIP - terço constitucional de férias e aviso prévio indenizado -, para fins de retificação do lançamento, se cabível.

24 – Em resposta à diligência a autoridade fiscal assim se manifestou a respeito do assunto às fls. 5570/5578 item 5:

5. Sobre os efeitos da medida judicial mencionada na defesa:

a) De início, é importante destacar, conforme informado no Relatório Fiscal, que os fatos geradores lançados tiveram por base as divergências dos valores declarados em GFIP e nas FOLHAS DE PAGAMENTO apresentadas pelo contribuinte e que este, apesar de intimado a esclarecer tais DIVERGÊNCIAS (TIF No. 04), não atendeu à solicitação. Do mesmo modo, em nenhum momento da ação fiscal foi informado ou apresentado documento relativo à ação judicial citada em sua impugnação.

b) Para melhor conhecimento da alegação, foram realizadas consultas ao sítio eletrônico do Tribunal Regional Federal da 5ª Região e na Justiça Federal no Ceará (em anexo). Como resultado, verificou-se que se trata de Mandado de Segurança protocolado na 4ª Vara Federal da Justiça Federal no Ceará, onde o contribuinte insurge-se contra a cobrança de contribuição previdenciária sobre: i) os valores pagos aos seus empregados nos primeiros quinze dias de afastamento das atividades por motivo de doença (auxílio-doença); ii) relativamente às férias; iii) ao terço constitucional de férias e iv) aviso prévio indenizado.

c) Tendo sido denegado em primeiro grau o direito pleiteado, o contribuinte apelou ao TRF da 5ª Região, onde obteve acórdão favorável quanto a não incidência de contribuições previdenciárias sobre o pagamento do terço constitucional de férias.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. WRIT PREVENTIVO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. NÃO INCIDÊNCIA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. PRECEDENTES DOS COLENDOS STF E STJ E DESTA CORTE.

1.Não incide a contribuição previdenciária patronal, por se tratar de verba indenizatória, sobre abono constitucional de 1/3 de férias.2.Restituição do indébito ao quinquênio anterior ao ajuizamento da ação. Aplicação da Taxa SELIC.3. Precedentes dos colendos STF e STJ e desta Corte Regional.4. Apelação provida. A C Ó R D Ã O Decide a Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, por unanimidade, dar provimento à apelação, nos termos do voto do relator, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes nos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Recife, 24 de outubro de 2013.Desembargador Federal MANUEL MAIA RELATOR (CONVOCADO)

d) Em face do acórdão proferido, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Extraordinário (RE) com fundamento no artigo 102, inciso III, "a", da Constituição Federal. Em 21/05/2014, o referido Tribunal, tendo em vista o reconhecimento da existência de repercussão geral no RE 565.160, cujo relator é o Ministro MARCO AURÉLIO, e em consonância com o art. 543-B, § 1º, do Código de Processo Civil, determinou o SOBRESTAMENTO do recurso até o pronunciamento do STF, o que, até a presente data, ainda não ocorreu.

e) Considerando, portanto, que ainda não houve o trânsito em julgado da referida ação judicial, e com base no Art. 156, inciso X, da Lei No. 5.172/66 - Código Tributário Nacional, e, ainda, no sentido de prevenir a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito, a auditoria considera regular o lançamento relativo às contribuições devidas e não recolhidas incidentes sobre os referidos pagamentos. Ressalve-se, no entanto, que a exigibilidade do crédito se encontra suspensa até o trânsito em julgado da ação impetrada pelo contribuinte.

f) Diante do exposto, a auditoria realizou ajustes nos valores dos fatos geradores objeto do terço de férias – REMUNERAÇÕES PAGAS A SEGURADOS EMPREGADOS DECLARADAS EM FOLHAS DE PAGAMENTO E NÃO DECLARADAS EM GFIP, descrito no Relatório Fiscal, no sentido de segregar os fatos geradores cujas contribuições incidentes apresentam-se com sua exigibilidade suspensa daqueles cujas contribuições têm exigibilidade imediata.

g) Para tanto, foi utilizado como base o anexo ao Relatório Fiscal "PLANILHA DE LANÇAMENTO DAS DIFERENÇAS DE BASE DE CÁLCULO DAS FOLHAS PAGAMENTO EM RELAÇÃO ÀS GFIPs", o qual foi aqui ajustado para melhor identificação dos valores nele descritos (em anexo).

h) Considerando a rubrica "1/3 de Férias" constante nas Folhas de Pagamento do contribuinte, a auditoria elaborou a planilha abaixo, onde descrimina os valores correspondentes aos fatos geradores cujo crédito constituído está com a exigibilidade suspensa e os que têm sua exigibilidade imediata.

Tabela (omissis)

i) Como informado no Relatório Fiscal, haja vista a natureza de confissão de dívida atribuída à GFIP, os valores nela declarados não foram objeto de lançamento nesta ação fiscal. Assim, considerando que o contribuinte incluiu os valores pagos a título de 1/3 de férias na base de cálculo do INSS em suas folhas de pagamento, apenas as divergências FOPAG X GFIP apresentadas na coluna "Rem Seg Emp" da planilha com valores iguais ou menores aos pagos naquela rubrica foram inteiramente considerados fatos geradores cujo crédito está com a exigibilidade suspensa.

j) Já nas competências onde a divergência foi maior que o valor do 1/3 de férias, o valor excedente encontra-se com a exigibilidade imediata.

k) Esclarecemos que as divergências relativas ao 13º salário, por ser de declaração restrita ao valor desta remuneração, foram consideradas fatos geradores cujo crédito tem a sua exigibilidade imediata e que os valores informados na rubrica "1/3 de Férias" incluída nas rescisões não foram considerados fatos geradores das contribuições previdenciárias. Já quanto ao aviso prévio indenizado, este não contempla a base de cálculo lançada no presente crédito tributário.

25 – Com efeito a decisão de piso assim se manifestou a respeito desse ponto:

Inicialmente, deve-se destacar que a autuação se refere à glosa de compensação declarada em GFIP e à multa isolada de 150% decorrente da falsidade de declaração.

> Assim, não há que se falar em base de cálculo do lançamento (glosa) nem de inclusão indevida de verbas indenizatórias, visto que foram apenas glosados os valores indevidamente compensados pelo contribuinte. Este foi inclusive, intimado a apresentar a memória de cálculo das compensações efetuadas, mas não o fez, deixando assim de indicar a origem do crédito compensado e sua atualização.
>
> Em relação à glosa da compensação declarada em GFIP, o Relatório Fiscal informa, no item 11, que "o contribuinte compensou contribuições previdenciárias devidas no período fiscalizado com valores retidos por tomadores dos serviços prestados". De acordo com o item 12, para verificar a regularidade das compensações efetuadas, a autoridade fiscal intimou o contribuinte a apresentar os contratos de prestação de serviço, as notas fiscais emitidas, o demonstrativo mensal das notas fiscais de prestação de serviço, elaborado por contratante e por contrato, e a memória de cálculo das compensações declaradas em GFIP. No item 14, a autoridade fiscal informa que o contribuinte não apresentou o demonstrativo mensal das notas fiscais de prestação de serviço nem a memória de cálculo das compensações declaradas em GFIP.
>
> Os valores da glosa das compensações estão discriminados no item 24 do Relatório Fiscal, por competência, em que há a indicação do valor da retenção declarado em GFIP; do valor compensado relativo à retenção declarado em GFIP; do valor de retenção da competência registrado na contabilidade, incluindo o saldo de competências anteriores; e finalmente a diferença entre o valor compensado declarado em GFIP e o valor da retenção registrado na contabilidade, o qual foi objeto da glosa.
>
> Destaque-se, assim, que, por um lado, os valores compensados em GFIP se referem à retenção sofrida sobre notas fiscais de prestação de serviços e, por outro lado, que foram utilizados, na apuração do valor glosado, os valores de retenção registrados na contabilidade do contribuinte.
>
> De acordo com o item 25 do Relatório Fiscal, foram verificadas divergências entre os valores de retenção declarados em GFIP, aqueles constantes das notas fiscais, e os valores registrados na contabilidade, os quais estavam mais próximos dos valores recolhidos pelos tomadores em GPS, estes obtidos dos sistemas da RFB (CONRET). De acordo com o item 26 do referido Relatório, o contribuinte não atendeu à intimação para esclarecer os fatos constatados em sua contabilidade e as divergências encontradas.
>
> Assim, verifica-se que, a uma, não há que se falar em compensação de créditos relativos a verbas indenizatórias, em especial ao aviso prévio indenizado e ao terço de férias, objeto da ação judicial já citada: de acordo com a autoridade fiscal e com o próprio contribuinte, a compensação efetuada se refere aos créditos de retenções sofridas sobre notas fiscais de prestação de serviços. Desta forma, não há valor algum a ser apartado da autuação, em razão de suspensão de exigibilidade decorrente de ação judicial, nem a ser excluído da glosa, por se referir a verba indenizatória. Outrossim, a compensação das referidas verbas não foi demonstrada pelo interessado, o qual informou ter se compensado de valores retidos sobre notas fiscais.

26 – Portanto, nessa parte nada a ser provido uma vez que ficou claro no relatório fiscal e na decisão de piso que a glosa, efetuada sobre as compensações efetuadas pelo contribuinte, se deram em relação aos créditos, em tese, relativos às retenções de 11% das notas fiscais dos serviços prestados pela recorrente e não sobre verbas consideradas como indenizadas relativa a ação judicial proposta pela contribuinte.

MULTA ISOLADA - COBRANÇA INDEVIDA

27 – Alega a contribuinte que a multa isolada aplicada é indevida uma vez que não há comprovação de fraude ou dolo contra o Fisco e que todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias foram declarados em GFIP e na contabilidade da empresa e portanto não há sonegação de informações.

28 – Contudo, em que pese as considerações da contribuinte, a aplicação da multa isolada nesse caso de 150% não tem por pressuposto a comprovação de existência de fraude, dolo ou simulação, mas de acordo com a Lei a falsidade nas informações em GFIP de acordo com os termos do art. 89 § 10 da lei 8.212/91. [4]

29 – A respeito do tema sobre a aplicação da multa isolada de 150% essa C. Turma em diversos julgados abaixo colacionados, já se debruçou sobre a matéria, a que peço vênia para transcrever, *verbis:*

> Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
>
> Período de apuração: 01/04/2010 a 31/12/2011
>
> COMPENSAÇÃO. CRÉDITO NÃO COMPROVADO. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.
>
> O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos inexistentes.
>
> SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE.
>
> Incabível a imputação de solidariedade às pessoas, físicas ou jurídicas, quando não estiver suficientemente comprovado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.
>
> COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM GFIP. NÃO COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. GLOSA. LANÇAMENTO FISCAL.
>
> Constatada compensação indevida de contribuição previdenciária informada em GFIP, não tendo havido a comprovação, pelo sujeito passivo, durante o procedimento fiscal, da certeza e liquidez dos créditos por ele aí declarados, não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional CTN, cabível a glosa dos valores indevidamente compensados, pela fiscalização, com o conseqüente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas em virtude deste procedimento do contribuinte.

---

[4] Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, 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. (Redação dada 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

RECURSOS REPETITIVOS. SISTEMÁTICA DO ART. 543 DO CPC ANTIGO OU DOS ARTS. 1.036 A 1.041 DO NOVO CPC. VINCULAÇÃO. ART. 62 DO RICARF. DECISÕES NÃO TRANSITADAS EM JULGADO.

O STJ, no REsp 1.230.957, julgado na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil (recurso repetitivo), estabeleceu a não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração do terço constitucional de férias indenizadas ou gozadas. Todavia, a vinculação de conselheiro ao decidido na sistemática dos recursos repetitivos somente ocorre quanto às decisões definitivas de mérito (artigo 62 do RICARF) quando do trânsito em julgado das decisões, o que não se verificou até a presente data. Em sentido semelhante, o disposto na Nota/PGFN/CRJ/N° 640, de 2014.

ALÍQUOTA RAT. DIFERENÇA.

A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), possui alíquota variável (1%, 2% ou 3%), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau e risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro, conforme classificação na tabela Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, vigente à época dos fatos geradores.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. GRATIFICAÇÃO EVENTUAL E GRATIFICAÇÃO MOTORISTA.

As parcelas não integrantes do salário-de-contribuição estão disciplinadas em rol taxativo no § 9° do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social. Entende-se por salário de contribuição, para o empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive aqueles recebidos a título de terço de férias e gratificações. Consequentemente, eventuais valores, recolhidos pela recorrente, não podem ser considerados pagamentos indevidos.

CUMULAÇÃO DA MULTA DE 20% COM A MULTA ISOLADA DE 150%. VALIDADE.

Inexistência de bis in idem, pois as sanções administrativas em questão, apesar da mesma base de cálculo, tratam de condutas distintas e que afetam bens jurídicos distintos. A multa isolada de 150% expressamente volta-se a punir e dissuadir a fraude, o uso de informações falsas em declarações de compensação. A multa de mora é consequência da inadimplência do contribuinte.

MULTA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL.

Deve ser afastada a penalidade por descumprimento de obrigação acessória quando ficar constatado que houve erro no enquadramento legal.

Ac. 2201-004.945 J. 12/02/2019 Rel. Cons. Débora Fófano dos Santos

Ementa(s)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2014 a 31/12/2014

CRÉDITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias se ausentes os atributos de liquidez e certeza do crédito compensado. A compensação de contribuições previdenciárias com créditos não materialmente comprovados será objeto de glosa e consequente lançamento tributário.

COMPENSAÇÃO. MULTA DE 150% POR FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. NORMA LEGAL QUE NÃO EXIGE O DOLO. FALSIDADE CARACTERIZADA POR DECLARAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO QUE NA REALIDADE JURÍDICA NÃO EXISTE.

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 de 150% (cento e cinquenta por cento). A norma legal não exige dolo expressamente o que deixa tal sanção submetida à regra geral das infrações tributárias prevista no Código Tributário Nacional. A responsabilidade por infrações independe da intenção do agente. Se o contribuinte declara possuir crédito líquido e certo que, na realidade, não revelam ter tais qualidades, está caracterizada a falsidade, a informação diversa da realidade jurídica.

Ac. 2201-003.672 J. 06/06/2017 Rel. Cons. Daniel Melo Mendes Bezerra

Ementa(s)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA.

Constatado que o contribuinte informou em GFIP crédito sabidamente inexistente no momento da compensação, há que se reconhecer o caráter de declaração falsa sobre a existência do direito creditório, justificando-se a aplicação da penalidade isolada pela compensação indevida.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EXCESSIVO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ac. 2201-004.007 J. 07/11/2017 Rel. Cons. Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2012 a 31/12/2012

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A alegação de impossibilidade de identificação da numeração das folhas dos autos, em consulta ao processo digital, não justifica a alegação de cerceamento de defesa, sobretudo se o Contribuinte foi regularmente cientificado dos Autos de Infração e dos seus anexos, sendo-lhe concedido o prazo para impugnação, oportunidade que foi aproveitada mediante apresentação de razões de defesa que demonstram a perfeita compreensão das infrações imputadas, tanto que contestadas de forma detalhada.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

> Não podem ser considerados indevidos recolhimentos de contribuições sob argumento de terem incidido sobre verbas consideradas de natureza indenizatória, se não há previsão legal ou reconhecimento por meio de decisão judicial transitada em julgado. Assim, legítima a glosa efetuada.
>
> MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.
>
> 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.
>
> JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.
>
> É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, conforme autorização do artigo 161 do Código Tributário Nacional - CTN.
>
> PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.
>
> O princípio constitucional da vedação ao confisco e sua aplicação são de competência do Poder Judiciário.
>
> QUESTÃO PENDENTE. STF. STJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> A existência de questão pendente de julgamento no âmbito do STF ou do STJ (ritos da repercussão geral e representação da controvérsia). Não impede o julgamento administrativo de primeira instância. Não há disposição legal que determine o sobrestamento e, por força do inciso XII da Lei nº 9.784, de 1999, subsidiariamente aplicável ao processo administrativo fiscal, o processo administrativo deve ser impulsionado de ofício.
>
> REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.
>
> O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.
>
> Ac. 2201-004.467 J. 08/05/2018 Rel. Com. Marcelo Milton da Silva Risso

30 - Conclui-se, portanto que na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, não havendo que se falar em ocorrência de dolo, fraude ou simulação. A respeito do tema sobre a falsidade adoto como razões de decidir o voto do ilustre Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo no Ac. 2402-004.898 J. 27/01/2016, que tratou com muita propriedade a questão:

> "Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.
>
> Pesquisando o significado do termo falsidade em http://www.dicionariodoaurelio.com, obtém-se o seguinte resultado: 's.f. Propriedade do que é falso./Mentira,

> calúnia./Hipocrisia; perfídia./ Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.'
>
> Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se o sujeito passivo inserir na guia informativa créditos que decorrentes de contribuições incidentes sobre parcelas integrantes do salário de contribuição, evidentemente cometeu falsidade, haja vista ter inserido no sistema da Administração Tributária informação inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos.
>
> Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.
>
> Esse opção legislativa serviu exatamente para afastar os questionamentos de que a mera compensação indevida não representaria os ilícitos acima, nos casos em que o sujeito passivo tivesse declarado corretamente os fatos geradores, posto que não se poderia falar em sonegação ou fraude fiscal."

31 – Nessa parte quanto a falsidade, o relatório fiscal fls. 22/41 nos itens 20 a 25 complementado com as informações da diligência fiscal de fls. 5570/5578 no item 6 já mencionado no item 08 (a fim de evitar repetições) do presente voto alhures, são claras na descrição dos fatos que comprovam a falsidade ao mencionar o seguinte:

> 20. Contudo, constatamos que após ser utilizado todo o crédito das retenções registradas na competência, o contribuinte, de modo irregular, continuou registrando compensações de contribuições devidas ao INSS incidentes sobre folhas de pagamento, efetuando lançamentos a CRÉDITO das contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" em contrapartida ao débito da conta "213020001 - INSS A RECOLHER", o que tornou "CREDORA" as contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente", que tem natureza devedora.
>
> 21. De modo a fechar as referidas contas SEM SALDO CREDOR, o total das compensações "A DESCOBERTO" foi transferida ao final de cada mês a débito das contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" e a crédito da conta "213020001 - INSS A RECOLHER", de modo que esta conta registrasse o valor das contribuições devidas e não recolhidas.
>
> 22 – (tabela)...omissis
>
> 23. Em que pese o contribuinte haver registrado, ao final de cada competência, os valores devidos das contribuições na conta "213020001 - INSS A RECOLHER", o uso das contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" tiveram escriturações irregulares, pois não havia saldo de RETENÇÃO dos 11% do INSS nas notas fiscais para as compensações registradas.
>
> 24. Conforme discriminado na planilha abaixo, comparando GFIP com a CONTABILIDADE, entre 01/2013 e 12/2015, os valores das compensações das retenções sofridas pela empresa declarados em GFIP não correspondem aos valores das retenções de 11% sobre as notas fiscais informados na CONTABILIDADE do sujeito passivo, quando se compara mensalmente as referidas GFIPs no campo "RETENÇÃO VL COMPENSADO" com os valores totais de "RETENÇÃO DA COMPETÊNCIA"

> da contabilidade nas contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente" :
>
> (tabela) ...omissis
>
> 25. Constata-se, portanto, que o procedimento utilizado na contabilidade da empresa demonstra a intenção, em tese, do contribuinte em simular o registro de compensações INDEVIDAS de retenções dos 11% sobre as notas fiscais de serviço efetuadas em GFIP evidenciado nas contas "114090114/114090124/114090132 - INSS RETIDO NA FONTE 2013, 2014 e 2015, respectivamente".

32 – Portanto, em vista do exposto, nego provimento ao recurso nessa parte.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

33 – Alega em síntese a recorrente que não restou configurada a responsabilidade da sócia Lúcia Maria Simões Pereira de acordo com os termos do art. 135 do CTN.

34 – De acordo com os termos do item 43 do relatório fiscal de fls. 22/41 a fiscalização entendeu que a responsabilidade solidária da sócia estaria caracterizada.

> 43. Com base na legislação vigente e no Parecer PGFN/CRJ/CAT n° 55/2009, de 14/01/2009, foi ainda caracterizada a responsabilidade solidária do administrador do contribuinte, por força do contrato social, a sócia-administradora LÚCIA MARIA SIMÕES PEREIRA, CPF: 514.307.113-53. O Termo de Sujeição Passiva Solidária - TECR, lavrado nos termos do art. 135, inciso III, da Lei n° 5.172/1996 (SIC) (Código Tributário Nacional), encontra-se em anexo.
>
> Lei n° 5.172/1996 (CTN)
>
> Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
>
> (...)
>
> III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

35 – Alega inclusive a recorrente, nesse ponto, que na diligência fiscal, restou clara a intenção de modificação do critério jurídico quando a turma da DRJ determinou que fosse descrita a conduta da sócia administradora que levou à sua responsabilização solidária, configuraria novo lançamento nessa parte da sujeição passiva.

36 – Na resposta à diligência a fiscalização assim se pronunciou no item 8 às fls. 5570/5578:

> 8. Quanto a referida responsabilidade solidária, fica claro que a sócia administradora, sra. LÚCIA MARIA SIMÕES PEREIRA, CPF: 514.307.113-53, detém todo poder de mando da empresa e, em sua administração o contador bem como o responsável pelo setor de recursos humanos cumprem suas ordens onde, mensalmente, não por equívoco, a empresa vem se locupletando de créditos tributários inseridos em GFIP para compensação indevida de contribuições previdenciárias, gerando vantagem econômica para a empresa. Longe de se tratar de mero equívoco ou erro, pois se trata de conduta específica, concreta, reiterada do contribuinte e que envolve altos valores, verificando-se a intenção clara de reduzir o recolhimento do montante dos tributos devidos. A auditoria entende presente os requisitos do art. 135, inciso III do CTN – Código Tributário Nacional, para a responsabilização da sócia administradora, pois constatada falsidade nas compensações em GFIP, valendo-se de um suposto crédito que de fato não existia.
>
> 9. Portanto, tal ato praticado caracteriza infração à lei, adequando-se a norma contida no inciso III do art. 135 do CTN.

37 – Em que pese os argumentos e colocações da Fiscalização nesse tópico entendo que assiste razão ao recorrente no sentido de ser excluído do polo passivo desse lançamento a sócia e responsável solidária Sra. Lúcia Maria Simões Pereira.

38 – Com efeito, tanto na hipótese do lançamento quanto na resposta à diligência fiscal a conduta descrita em nada se coadunam com o tipo do art. 135 III do CTN posto que não há demonstração concreta por parte da fiscalização através de documentos, atos ou declarações de qualquer dos atos descritos no art. 135 do CTN.

39 – Logicamente que o contrato social estabelece que alguém detêm poderes para administrar a pessoa jurídica, contudo, o contrato social por si só, não é documento hábil a comprovar a responsabilidade do artigo 135 do CTN posto tratar-se de responsabilidade pessoal por atos praticados, sendo que a fiscalização no caso concreto passa ao largo da comprovação de interação pessoal da sócia na glosa objeto da presente autuação.

40 – A despeito do tema, adoto como razões de decidir do voto da I. Conselheira Debora Fófano dos Santos no AC. 2201-004.834 j. 16/01/2019, *verbis:*

> "Em relação ao sujeito passivo solidário a fiscalização não demonstrou de forma clara e precisa a participação efetiva e dolosa do sujeito passivo no sentido de agir para a prática das condutas elencadas no relatório fiscal em relação à Seguridade Social.
>
> Deveria a autoridade fiscal efetuar o lançamento da solidariedade passiva com base no artigo 124 do CTN relacionando uma das situações de seus incisos I ou II, e combinado com o artigo 135, III do CTN comprovar a situação ali elencada, contudo a autoridade fiscal deixou de fundamentar a responsabilidade solidária fazendo apenas em relação ao art. 135 do CTN que trata da responsabilidade pessoal de terceiros.
>
> Mesmo que assim fosse, a situação elencada no inciso III do art. 135 do CTN "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos", não restaram devidamente comprovados pela fiscalização.

> Em julgado de Relatoria do I. Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra no Ac. 2201003.719 j. 04/07/2017 esta turma afastou a responsabilidade do sujeito passivo solidário pelos seguintes fundamentos:
>
> '(...)
>
> O recorrente contesta a responsabilização solidária efetuada pelo Fisco, argumentando que não obstante a exclusão da responsabilidade pessoal do art. 135, da Lei n° 5.172, de 1966 CTN pela decisão de piso, também, não deve subsistir a responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN.
>
> A responsabilização dos sócios está amparada nos arts. 124, inciso I e 135 da Lei n° 5.172, de 1966 – CTN.
>
> Eis os dispositivos legais apontados pelo Fisco:
>
> > Art. 124. São solidariamente obrigadas:
> >
> > I as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal [...]
> >
> > Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
>
> Destarte, o inconformismo recursal quanto à exclusão da responsabilidade solidária dos sócios administradores do recorrente merece acolhimento. A responsabilização solidária não pode ser efetuada por meio de simples ilação. Se assim fosse, todos os lançamentos tributários efetuados em face de pessoas jurídicas teriam os sócios administradores incluídos no polo passivo da lide tributária, em uma verdadeira mitigação ao instituto de direito empresarial da responsabilidade limitada.
>
> Diante de toda a narrativa fática constante da acusação fiscal, não restou demonstrada alegada conduta de burla à legislação com ato volitivo dos sócios administradores no sentido de reduzir o pagamento de tributos da empresa e, com isso, otimizar os seus lucros, fato que se amoldaria ao requisito estabelecido pelo art. 124, I, do CTN, tendo os sócios interesse comum na situação que constitui o respectivo fato gerador, o que entendo, não ocorreu no caso dos autos.
>
> Assim sendo, o recurso voluntário merece provimento no que tange à exclusão da responsabilização solidária atribuída aos sócios administradores da recorrente.'
>
> Isto posto, deve ser excluída a responsabilidade solidária do sócio administrador do sujeito pelos créditos tributários cobrados neste lançamento."

41 – Portanto, dou provimento ao recurso nessa parte para afastar a responsabilidade solidária da Sra. Lúcia Maria Simões Pereira e excluí-la do polo passivo do lançamento.

DA INSUBSISTÊNCIA DA GLOSA DAS COMPENSAÇÕES

42 – Esse ponto já foi tratado nos itens 18 a 21 do presente voto sendo repetições do que anteriormente já tratado e portanto já objeto de julgamento.

DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DE VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA

43 – Outrossim, esse tópico foi objeto de julgamento nos itens 22 a 26 do voto e portanto, foram objeto de julgamento.

DA INEXISTÊNCIA DE DOLO FRAUDE FISCAL E DE SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS

44 – A argumentação do contribuinte nesse tópico faz razão de existir apenas em relação a questão da multa isolada aplicada, contudo, já foi objeto de análise e julgamento nos itens 27 a 32 do voto.

DA NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIAS

45 – Da mesma forma que o tópico sobre a indevida inclusão de verbas de natureza indenizatória na base de cálculo, esse tópico foi objeto de julgamento no tópico dos itens 22 a 26.

46 – No mais, esse Relator não verifica outras matérias objeto de questionamento recursal aptas por si só em modificar os termos da decisão de piso sendo que o julgador não está obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais ao julgamento, sendo que nem mesmo no Judiciário essa premissa é real, sendo que a Primeira Seção do STJ no EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585) assim decidiu aplicando o NCPC, *verbis*:

> PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.
>
> 1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.
>
> 2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.
>
> 3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

> 4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinar tal decisum.
>
> 5. Embargos de declaração rejeitados.

47 -Portanto, a teor do artigo 29 do Decreto do PAF o julgador deve apreciar livremente as provas e os argumentos das partes e tem a livre convicção de julgar desde que de forma fundamentada. Somente a inexistência de exame de algum argumento apresentado pelo contribuinte, na fase impugnatória, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa do impugnante ou o acréscimo de algum argumento que acarretasse mudança radical na decisão é que constituiria nulidade da decisão singular, contudo, não vejo isso ocorrer ao caso concreto, que no geral, faltou ao contribuinte trazer elementos fáticos comprobatórios do direito ao crédito compensado, sendo o seu o *onus probandi* quanto a certeza e liquidez do crédito utilizado.

Conclusão

48 - Diante do exposto, conheço e NEGO PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO e quanto ao Recurso Voluntário o conheço e DOU PROVIMENTO PARCIAL para excluir do lançamento a responsável solidária na forma da fundamentação.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso