



PROCESSO	10435.721480/2015-84
ACÓRDÃO	2401-012.461 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADLIM-TERCEIRIZACAO EM SERVICOS LTDA - EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2010 a 30/04/2011

AUSÊNCIA DE NULIDADE POR ERRO EM *OBTER DICTUM*.

Estando devidamente fundamentado o voto em relação ao argumento lançado pelo contribuinte, eventual erro em *obter dictum* não gera a nulidade do acórdão.

NULIDADE DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA.

No pedido de compensação é dever do auditor fiscal analisar a exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal do interessado e indeferir o pedido caso o ajuste dos erros na GFIP do contribuinte leve à ausência de crédito.

RETENÇÃO DE 11% DO TOMADOR DO SERVIÇO. DECLARAÇÃO EM GFIP.

É requisito para o aproveitamento do crédito dos valores retidos, além da comprovação do destaque da retenção de 11% na nota fiscal ou da comprovação do recolhimento desse valor, também que a retenção esteja declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nuñez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão n. 101-014.650 da 12ª Turma da DRJ01, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade de não reconheceu o direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

O relatório do acórdão recorrido retrata bem o trâmite do processo até o julgamento da manifestação de inconformidade.

Trata-se de processo de Manifestação de Inconformidade em face de decisão de pedido de restituição (PER) de Contribuições Previdenciárias devidas sobre as folhas de pagamentos de seus segurados do período de 01/2013 a 03/2013.

A decisão exarada no DESPACHO DECISÓRIO 629 (pag. 4.103) em 15/06/2015 referente aos seguintes instrumentos:

(Tabela com os números dos PER/DCOMP e valores pleiteados)

A referida decisão foi assim fundamentada:

7 Nota-se que para todas as competências do estabelecimento detentor do crédito (11.436.813/0008-11) foi utilizado o mesmo código CNAE preponderante (Classificação de Atividades Econômicas) 7420-1/04, o qual consta devidamente relacionado no anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS) original aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

8 Aos códigos CNAE são atribuídas alíquotas que representam o grau de risco desta atividade exercida, a ser usada como alíquota do RAT, dividida em leve (1,0%), média (2,0%) e grave (3,0%), para financiar os benefícios em razão de incapacidade laborativa. No caso do CNAE preponderante utilizado para todo o exercício de 2011, a saber 7420-1/04, o grau de risco é estabelecido no percentual de 2,0%. Não obstante esta informação, verifica-se que é informado em GFIP incorretamente o grau de risco 1,0%, o que reduz indevidamente a base de cálculo das contribuições a serem recolhidas em todo o período.

9 Ainda, o CNAE preponderante utilizado pela empresa, conforme tela anexa, para o exercício de 2010, foi o 8121-4/00, que por sua vez possui grau de risco

estabelecido no percentual de 3,0%, conforme o já citado anexo V do RPS. Observa-se que as GFIPs encaminhadas relativas às competências do exercício de 2010 para o estabelecimento detentor do crédito informa incorretamente como CNAE preponderante o código 7420- 1/04, sob a alíquota RAT de 1,0% - circunstância que diminui o valor das contribuições previdenciárias.

[...] 1

1 Ato contínuo, a partir do exercício de 2010, deveria ser informado na GFIP o FAP – Fator Acidentário de Prevenção, índice este calculado segundo metodologia aprovada pelo CNPS – Conselho Nacional de Previdência Social, conforme consta no art. 202-A do RPS, incluído pelo Decreto nº 6.042/2007, e informado às empresas no exercício anterior ao período de referência. O FAP apurado para o contribuinte está demonstrado anexo a este processo, “tela FAP”, e que, comparado ao efetivamente utilizado na GFIP do estabelecimento, conforme informado na TABELA II, abaixo, notase divergência de informação para todas as competências objeto de análise do pedido. Registre-se que a informação prestada incorretamente quanto ao FAP, no caso o seu subdimensionamento, faz impactar diretamente no valor do RAT, reduzindo-se, por sua vez, o valor da contribuição devida.

[...]

12.1 Na competência 10/2010 há a solicitação de compensação cujo valor é de R\$159.999,21, dos quais foi compensado o valor de R\$80.858,00 sendo informada como origem do crédito a competência 09/2010. Conforme se observa, para tal competência não foi enviada GFIP com movimento, desta forma não houve informação de bases de cálculo, valores devidos, retenção, salário-família ou maternidade. Em consulta aos sistemas de recolhimento, não foi encontrada GPS, para o período apontado (09/2010). Portanto, nenhum crédito de compensação ao contribuinte há originado nesta competência, para o estabelecimento apontado. Desta forma, excetuadas as compensações indevidas, para a competência 10/2010 registra saldo devedor.

12.2 Para a competência 11/2010, novamente há solicitação de compensação, desta vez com valor solicitado de R\$35.512,56, do qual se compensou em GFIP de sua integralidade. Por sua vez, a origem apontada em GFIP para a origem da compensação remete à competência 10/2010 que, como se observou, foi apurado saldo devedor. Portanto, mais uma vez, nenhum crédito de compensação ao contribuinte há originado nesta competência, para o estabelecimento apontado.

[...]

18 Em consulta aos sistemas informatizados da RFB, observamos que o contribuinte NÃO declarou em GFIP eventual retenção sofrida. Da mesma forma, não há registro nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil de qualquer recolhimento com código próprio de retenção (2631, 2640, 2658, 2682) . Desta forma, não há o que se falar em restituição referente a retenção de 11%

sobre a nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, nos termos da Lei nº 9.711/1998, ou detenção de crédito desta natureza pelo estabelecimento apontado pelo PERDCOMP (mérito da ação da Ação Ordinária motivadora desta análise, às fls. 16) -, para período em análise.

O decisório teve o seguinte dispositivo:

Indeferir os Pedidos de Restituição (PER) nº

14585.80561.290811.1.2.16-3090, atinente à competência 10/2010;

32564.70615.290811.1.2.16-0690, atinente à competência 11/2010;

07749.50228.290811.1.2.16-3322, atinente à competência 12/2010;

19567.65210.290811.1.2.16-0388, atinente à competência 13/2010;

42227.52423.290811.1.2.16-2804, atinente à competência 01/2011;

21624.28922.290811.1.2.16-9682, atinente à competência 02/2011;

40789.47929.290811.1.2.16-2079, atinente à competência 03/2011 e

10396.94593.290811.1.2.16- 8567, atinente à competência 04/2011, pelas razões expostas no Parecer Fiscal supra citado, constante às fls. 4095/4101 do presente processo.

O contribuinte, então, apresentou manifestação de inconformidade, cujos argumentos constam também no relatório do acórdão recorrido:

Em sua fundamentação para indeferimento, o Auditor menciona alíquotas FAP/SAT, bem como ausência de recolhimentos e retenção sobre as notas fiscais. Em que pese imenso respeito ao nobre Auditor, tal discussão não serve de motivação para indeferimento. Primeiro, porque se houvesse necessidade de apresentação de documentação, deveria ter sido feita por meio de diligências, assim como já salientou outro Auditor fiscal que, preliminarmente, analisou a matéria.

[...]

Neste diapasão, a fundamentação acerca do RAT/FAP também não guarda, qualquer relevância como matéria. Ora, a Administração Público Fazendária poderá a qualquer momento proceder a fiscalização na empresa para averiguar a adequação da alíquota. Outrossim, a inclusão: do FAP no cálculo do SAT não interfere; portanto, no modo e na modalidade de lançamento desta contribuição; modalidade está indicada na Lei Nº 8.212, de 1991; como lançamento por homologação e regulamentada pelos artigos 142 e seguintes do CTN.

Ademais, a contribuição em tela; conforme explicitado, é calculada pelo grau de risco da atividade preponderante da empresa, e não de cada estabelecimento, não infringindo o Princípio da Igualdade Tributária (art. 150, II, e da capacidade contributiva, já que a mesma regra é aplicada a todos os contribuintes.

A faculdade de contestar o percentil (Port. Interm. MPS/MF n 329J09, arts 1e 22, parágrafo único) não altera a natureza jurídica, da exação nem converte o lançamento por homologação em por notificação.

À vista do exposto, demonstrado o equívoco acerca da fundamentação utilizada, tendo em vista indeferimento desmotivado, gerando cerceamento do direito de defesa, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade para determinar a -total improcedência do Despacho Decisório nº 629/2015, para determinar as diligências de praxe onde restará comprovada a verdadeira matéria ventilada, qual seja pagamento a maior.

O acórdão recorrido indeferiu a realização de diligência por ausência de prova apresentada com o requerimento que demonstrasse a ocorrência das situações mencionadas. Decidiu manter o indeferimento do crédito pleiteado, pois a restituição está limitada ao valor da retenção informada em GFIP, que deve corresponder ao valor destacado nas notas fiscais e a compensação deve ser precedida de retificação das GFIPs em que houve informações incorretas. Entendeu também que o enquadramento da atividade preponderante nos correspondentes graus de risco deve ser feito com base na atividade que ocupa o maior número de empregados. Ainda que “Se o sujeito passivo pretende demonstrar seu enquadramento em CNAE preponderante, diverso do informado em sua GFIP, deve apresentar documentos comprobatórios contemporâneos lastreados em registros administrativos e contábeis, bem como a distribuição dos segurados empregados ocupados em cada uma dessas atividades, mês a mês, pois a atividade preponderante a ser considerada para fins de cálculo da alíquota SAT/RAT é a aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz ou filial), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.”

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 4154-4157, no qual argui que:

- a fundamentação do acórdão recorrido não possui correlação com o caso concreto, pois em determinado trecho afirma que se o contribuinte pretende rever o CNAE precisa produzir prova nesse sentido, enquanto no despacho decisório foi a fiscalização que reviu o CNAE. Assim, requer a nulidade do acórdão.

- é nulo o procedimento adotado para rever o CNAE preponderante e corrigir o FAP do contribuinte, o que deveria ocorrer via Mandado de Procedimento Fiscal; e

- é desnecessária a retificação de declarações para fins de reconhecimento do crédito, conforme decidido no PAF 15940.00077/2011-06.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Leonardo Nuñez Campos – Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade do Decreto 70.235/72, razão pela qual dele conheço.

Preliminar

Nulidade do acórdão recorrido

O contribuinte apontou a nulidade do acórdão recorrido sob o argumento de que os fundamentos do acórdão recorrido não guardam relação com o caso concreto, uma vez que em determinado trecho o acórdão recorrido afirma que se o contribuinte pretende rever o CNAE, precisa produzir prova nesse sentido, enquanto em verdade foi o despacho decisório que reviu o CNAE do contribuinte.

Em verdade, a glosa das compensações do contribuinte se deu por ausência de crédito. Observe-se o parecer de fls. 4095/4101, acatado pelo despacho decisório, na parte que interessa ao argumento em análise:

7 Nota-se que para todas as competências do estabelecimento detentor do crédito (11.436.813/0008-11) foi utilizado o mesmo código CNAE preponderante (Classificação de Atividades Econômicas) 7420-1/04, o qual consta devidamente relacionado no anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS) original aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, com redação dada pelo Decreto nº 6.957/2009 com vigência a partir de 01º/01/2010.

8 Aos códigos CNAE são atribuídas alíquotas que representam o grau de risco desta atividade exercida, a ser usada como alíquota do RAT, dividida em leve (1,0%), média (2,0%) e grave (3,0%), para financiar os benefícios em razão de incapacidade laborativa. No caso do CNAE preponderante utilizado para todo o exercício de 2011, a saber 7420-1/04, o grau de risco é estabelecido no percentual de 2,0%. Não obstante esta informação, verifica-se que é informado em GFIP incorretamente o grau de risco 1,0%, o que reduz indevidamente a base de cálculo das contribuições a serem recolhidas em todo o período.

9 Ainda, o CNAE preponderante utilizado pela empresa, conforme tela anexa, para o exercício de 2010, foi o 8121-4/00, que por sua vez possui grau de risco estabelecido no percentual de 3,0%, conforme o já citado anexo V do RPS. **Observa-se que as GFIPs encaminhadas relativas às competências do exercício de 2010 para o estabelecimento detentor do crédito informa incorretamente como CNAE preponderante o código 7420-1/04, sob a alíquota RAT de 1,0% - circunstância que diminui o valor das contribuições previdenciárias.**

Em sua manifestação de conformidade (fl. 4110-4132) o contribuinte aduz que essas alíquotas de RAT não poderiam ser revistas e que a fundamentação do RAT/FAP “não guarda qualquer relevância com a matéria”. Na visão do contribuinte, a autoridade fiscal não poderia rever a GFIP durante a análise da compensação, apenas verificar se havia ou não diferença entre o valor declarado em GFIP e recolhido via GPS.

O acórdão recorrido, ao analisar o tema dispõe:

Portanto, ao contrário do alegado pelo defendente, é relevante a verificação da ocorrência de direitos creditórios favoráveis ao contribuinte que suporta o ônus de comprovar mediante documentos administrativos, contábeis e fiscais estabelecidos na legislação nos termos da INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 900, DOU de 31/12/2008:

Art. 161. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório:

I - à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos; e I

I - à verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal do interessado.

O enquadramento se dá de maneira objetiva e o sujeito passivo não pode se furtrar a isso com o simples argumento de que o grau de risco é irrelevante para fruição do direito creditório, mas ao contrário, como demonstrado em tópico anteiro, **é imprescindível para apuração do total de débito que devem ser abatido do total de crédito.**

De fato, há uma passagem no voto em que a autoridade julgadora confunde um dos aspectos do lançamento. Vejamos:

O sujeito passivo efetuou o autoenquadramento no código CNAE, e portanto, as contribuições consideradas neste processo são decorrentes da simples aplicação da alíquota SAT/RAT correspondente à atividade preponderante informada pelo próprio sujeito passivo.

Portanto, se o sujeito passivo pretende demonstrar seu enquadramento em CNAE preponderante, diverso do informado em sua GFIP, deve apresentar documentos comprobatórios contemporâneos lastreados em registros administrativos e contábeis, bem como a distribuição dos segurados empregados ocupados em cada uma dessas atividades, mês a mês, pois a atividade preponderante a ser considerada para fins de cálculo da alíquota SAT/RAT é a aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz ou filial), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Como se observa do parecer supracitado, em relação ao ano de 2010 o contribuinte fez o autoenquadramento no CNAE **7420-1/04** e o auditor reclassificou o CNAE para utilizar o CNAE da atividade preponderante, que é o 8121-4/00, conforme extrato do SISCOL de fl. 4093.

O que importa verificar no momento é se esse erro material da decisão recorrida teria o condão de gerar a sua nulidade.

Entendo que não. Em verdade, a questão central do argumento do contribuinte, de que o fisco não pode rever os dados da GFIP e da escrita fiscal, apenas verificar eventual saldo

entre o declarado em GFIP e declarado em GPS, foi devidamente rebatido com a indicação dos argumentos contrários e da base normativa (IN RFB 900/08).

De acordo com o art. 59 do Decreto n. 70.235/72, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Entendo que não houve cerceamento ao direito de defesa e que a informação equivocada apresentada em *obter dictum* não tem o condão de levar a anulação do acórdão, razão pela qual rejeito a preliminar.

Nulidade do procedimento fiscal

O contribuinte defende que o procedimento fiscal é inteiramente nulo, pois não poderia haver a retificação do CNAE utilizado em GFIP no âmbito da análise dos PERDCOMP, o que deveria ser realizado exclusivamente no âmbito da fiscalização via Mandado de Procedimento Fiscal.

O argumento não pode prosperar, já que, como demonstrado no voto do acórdão recorrido, a IN n. 900/08 dispõe no art. 161, II, que compete ao auditor fiscal responsável por decidir a compensação à verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal:

Art. 161. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório:

I - à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos; e

II - à verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal do interessado.

Assim, não há qualquer mácula a viciar o procedimento fiscal e a preliminar deve ser rejeitada.

Mérito

No mérito, o contribuinte se limita a defender a desnecessidade de retificação das GFIPS para que seja reconhecido o crédito de retenção na nota fiscal não declarado. A pretensão do contribuinte também esbarra no texto normativo. O art. 17 da IN 900/08 dispõe:

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

Art. 17. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção de contribuições previdenciárias no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços que não optar pela compensação dos valores retidos, na forma do art. 48, ou, se após a compensação, restar saldo em seu favor, poderá

requerer a restituição do valor não compensado, **desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).**

O tema é pacífico na jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive desta 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção:

RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. APROVEITAMENTO NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. É requisito para o aproveitamento do crédito dos valores retidos, além da comprovação do destaque da retenção de 11% na nota fiscal ou da comprovação do recolhimento desse valor, também que a retenção esteja declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196. No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32- A da mesma Lei nº 8.212/1991.

(Acórdão 2401-012.202)

DIREITO CREDITÓRIO. RETENÇÃO DE 11%. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. DEMONSTRAÇÃO INCLUSIVE POR MEIO DE GFIP. Para que a empresa prestadora de serviços de cessão de mão de obra tenha direito à restituição de saldo credor decorrente da retenção de 11% sofrida por ela, é preciso demonstrar a certeza e a liquidez do seu direito creditório, o que pressupõe, inclusive, apresentar GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) coerente na qual conste a declaração da retenção e o montante das contribuições devidas pela empresa, das contribuições recolhidas e da respectiva diferença eventualmente recolhida a maior. REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico-científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

(Acórdão 2101-003.273)

Assim, também não prospera o argumento utilizado.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos

Relator