



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.730058/2011-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.233 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de junho de 2019
Recorrente ABEP - ACADEMIA BAIANA DE ENSINO PESQUISA E EXTENSÃO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO MATERIAL. SANEAMENTO EM DILIGÊNCIA.

Vício material saneado em diligência realizada por determinação da autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a requerimento do impugnante, quando entendê-la necessária.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Vício saneado em diligência através de despacho da Autoridade Autuante, com a devida ciência e concessão de prazo para manifestação da autuada não caracteriza cerceamento de defesa.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS EM 05 ANOS.

Incorrência de decadência quando o lançamento é constituído e cientificado ao autuado dentro do prazo legalmente previsto.

COMPENSAÇÃO. PROCEDIMENTO ESPECÍFICO.

Recolhimentos eventualmente realizados a maior devem ser compensados por meio de procedimento específico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Fernanda Melo Leal (Suplente convocada), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson. Ausente a Conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls 705/722), interposto contra o Acórdão n.º 06-49.794, da 7ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR - DRJ/CTA (e-fls. 681/693), que julgou procedente em parte, por unanimidade de votos, Impugnação da contribuinte apresentada diante de Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP lavrados para apuração de contribuições previdenciárias do período de 01/01/2008 a 31/12/2008 e relativas a: (i) descontos não repassados de segurados individuais, (ii) parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, e (iii) valores pagos ou creditados pela empresa aos segurados empregados relativas a outras entidades.

2. A seguir reproduz-se, em sua essência, o relatório do Acórdão da DRJ/CTA, por retratar adequadamente os fatos ocorridos.

Relatório

São integrantes do presente processo os seguintes Autos de Infração de Obrigação Principal (AIOP) lavrados, pela fiscalização, contra a empresa retro identificada:

1- AI DEBCAD n.º 37.343.602-5, no montante de R\$ 76.762,64, referente a contribuições descontada dos segurados contribuintes individuais e não repassadas na época própria a Seguridade Social, nas competências 01 a 13/2008;

2- AI DEBCAD n.º 37.343.603-3, no montante de R\$ 240.034,12 referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais relativa aos seguintes levantamentos: LEVANTAMENTO CI/ CII/CI2 - Serviço Prestado por Pessoa Física (...), LEVANTAMENTO PL/PL1- Pro-labore (...), LEVANTAMENTO FC/FC1/FC2 – Diferença entre Contabilidade x Folha (...), LEVANTAMENTO FG/FG1/FG2 - Folha x GFIP (...)

3- AI DEBCAD n.º 37.343.604-1, no montante de R\$ 15.163,08, referente aos valores pagos ou creditados pela empresa aos segurados empregados verificados nos Livros Contábeis em diversas contas, contribuições apuradas relativas as entidades FNDE, SENAC, SESC, SEBRAE e INCRA, competências 01/2008 a 12/2008.

A empresa autuada foi cientificada do lançamento e apresentou defesa, com as alegações a seguir sintetizadas:

AI DEBCAD n.º 37.343.604-1 e AI DEBCAD n.º 37.343.603-3

Preliminar de Nulidade

Alega que no procedimento administrativo deve ser observado os princípios da ampla defesa, da motivação, finalidade e demais princípios. Cita o art. 10, inc. III do Decreto n.º 70.235/72 e o art. 293 do RIR, nos quais constam que o auto de infração deverá conter a descrição do fato, de modo a viabilizar a defesa do ato impugnado, uma vez que o contribuinte não pode defender-se de forma genérica. Apresenta jurisprudência neste sentido.

Afirma que nos levantamentos FG1 e FG2 (Folha de pagamento x GFIP) a Fiscalização limitou-se a informar de forma genérica que se referem a diferença entre os valores pagos em folha de pagamento confrontados com os valores declarados em GFIP. Ressalta que a Fiscalização lançou diretamente as diferenças apuradas, sem demonstrar a origem dos valores utilizados.

Informa que tentou encontrar quais seriam os valores das folhas de pagamento e das GFIP utilizadas pela Fiscalização para apurar as diferenças lançadas, porém não conseguiu identificá-las, apresenta como exemplo de tal situação a competência 02/2008.

Esclarece que sem o acesso aos dados que compuseram os levantamentos FG, FG1 e FG2, o Impugnante fica a mercê da Administração Pública, não podendo exercer a ampla defesa e o contraditório, o que causa a nulidade de tais lançamentos.

Mérito

(Aponta inconsistências e equívocos por ela contatados para os levantamentos FC e FC1, FC2 e argumenta a existência de créditos tributários não aproveitados pela fiscalização)

Pedido

- a) Preliminarmente, sejam considerados NULOS os débitos apontados no DEBCAD 37.343.604-1 e DEBCAD 37.343.603-3, no período de 01/2008 a 07/2008 e 12/2008 que tiveram como base os levantamentos de rubricas FG, FG1 e FG2, tendo em vista o evidente cerceamento do direito de defesa por não constar em nenhum relatório ou documentos emitidos pela Auditora Fiscal qualquer esclarecimento quanto a origem e apuração de tais divergências;
- b) No mérito, seja declarado o CANCELAMENTO de todos os débitos no período de 08/2008 a 11/2008 que tenham como base os levantamentos de rubricas FC e FC1, tendo em vista que os valores apurados pela fiscalização, além de apresentarem inconsistências, foram extraídos do confronto de eventos da folha que não correspondem exatamente aos lançamentos contábeis considerados pela Auditora, conforme foi demonstrado, bem como, o débito que se baseou no levantamento FC2, na competência 12/2008, pelo fato de a base utilizada ser apenas uma provisão contábil que foi devidamente tributada na época de sua realização;
- c) Requer, diante de todo o exposto e pelos erros cometidos no levantamento fiscal, que seja determinada a IMPROCEDÊNCIA total do auto de infração lavrando de número DEBCAD 37.343.604-1 e DEBCAD 37.343.603-3.
- d) Por fim, que seja recalculadas as demais parcelas relativas ao DEBCAD 37.343.603-3, constando apenas os débitos vinculados aos levantamentos CI, CI 1, CI 2, PL e PL1, abatidos os créditos apurados no período.

Consta da tela do Sistema Cobrança da Dataprev-INSS, juntado a estes autos que o DEBCAD nº 37.343.602-5, encontra-se na situação: “Baixado por Liquidação”.

Em 31/01/2014, os Autos de Infrações relativos aos DEBCAD nº 37.343.603-3 e 37.343.604-1 foram baixados em diligência por este julgador para que a autoridade lançadora prestasse os seguintes esclarecimentos:

- 1 - LEVANTAMENTO FG, FG1 e FG2 demonstrar as bases de cálculos utilizadas para apurar as diferenças lançadas na autuação;
- 2 - LEVANTAMENTO FC, FC1 e FC2 verificar se os valores lançados na conta contábil utilizada para confronto com os valores pagos da folha de pagamento, foram escriturados como alega a Impugnante;

3 – LEVANTAMENTO FC2 esclarecer se a conta contábil utilizada para registrar a gratificação semestral é uma conta contábil de provisão de despesas.

Em 28/07/2014, a Fiscalização emitiu Relatório Fiscal da Diligência, nos seguintes termos:

1 – Apresentou uma planilha demonstrando os valores da folha de pagamento e os valores informados em GFIP, que foram utilizados para apurar a diferença lançada na autuação (Levantamentos FG, FG1 e FG2), inclusive, considerou os valores das rescisões declaradas nas GFIP que não tinham sido deduzidos da diferença apurada originalmente;

2 – Em relação aos Levantamentos FC e FC1, a Fiscalização verificou as alegações da Impugnante e conclui que a empresa tem razão. Apresenta demonstrativo no qual consta que deixa de existir as diferenças apuradas.

3 – Quanto aos esclarecimentos solicitados do Levantamento FC2 a Fiscalização respondeu da seguinte maneira:

3- Em sua defesa a empresa alega que o R\$ 85.000,00 que consta da conta 4.2.5.01.006 -Gratificações a Funcionário o valor foi contabilizado como despesa do exercício pois a mesma foi levada para o resultado de exercício.

Em 18/09/2014 a Impugnante apresenta defesa do Relatório Fiscal da Diligência, conforme abaixo:

Reafirma todas as alegações contidas em sua impugnação ainda que não novamente transcritas. Apresenta novas argumentações conforme veremos abaixo:

Preliminares

Da Nulidade do Primeiro Lançamento Efetuado

Alega que quando da sua defesa original a Impugnante requereu a nulidade do procedimento fiscal dos débitos com base nos Levantamentos FG, FG1 e FG2 (comp. 01/2008, 08/2008 e 12/2008), uma vez que a Fiscalização não apresentou a memória de cálculo e das origens dos valores que resultaram na diferença de recolhimento apurada, por se tratar de vício material insanável. Apresenta jurisprudência neste sentido.

Entende que tal vício não suporta retificação, esta somente confirma a flagrante nulidade do auto de infração, na medida que foi realizado novo lançamento como tentativa de suprir o vício material.

Da Decadência do Novo Lançamento Realizado

Afirma que o Relatório Fiscal da Diligência ao realizar uma retificação dos valores relativos aos Levantamentos FG, FG1 e FG2, poderia ser considerado uma nova autuação.

Ressalta que o novo lançamento ocorreu por força do reconhecimento por parte da Auditora da existência de vício material insanável no antigo lançamento o que provocou a sua nulidade.

Aduz que como ocorreu um novo lançamento por nulidade decorrente de vício material, impende esclarecer que o lapso de tempo é de 5 anos para o fisco constituir o crédito tributário, e ainda considerando o art. 150, §4º do CTN, o novo lançamento objeto do Relatório Fiscal da Diligência dos levantamentos FG, FG1 e FG2 estão alcançados pela decadência.

Mérito

A Impugnante apresenta uma planilha de cálculo denominada (planilha 1), na qual demonstra que se considerasse os novos valores apurados na diligência como decadentes, o auto de infração deveria ser reduzido de R\$ 116.674,26 para R\$ 74.421,81. Salienta que caso não sejam anulados os valores apurados por decadência, mas considerando como créditos do Impugnante os valores dos recolhimentos dos levantamentos que não tiveram diferenças apuradas, estes deveriam ser relocados para

outros levantamentos que existem diferenças a serem pagas. O valor original do auto de infração deve ser reduzido de R\$ 116.674,26 para R\$ 77.761,36. Apresenta planilha com o cálculo deste valor (planilha 2).

Por fim, entende que como recolheu valores a maior da contribuição relativa ao RAT, solicita que sejam abatidos dos levantamentos em que lhe são exigidas as contribuições (planilha 3).

Pedido

- a) Preliminarmente, seja reconhecida a NULIDADE do lançamento contido no auto de infração em epígrafe, por estar ele eivado por vício material, decorrente da ausência da apresentação da origem das supostas divergências apuradas;
- b) Ainda de forma preliminar, considerando que os valores oriundos do trabalho diligencial representaram um novo lançamento fiscal, sejam os débitos decorrentes dos Levantamentos FG, FG1 e FG2 (Comp. 01/2008 a 08/2008 e 12/2008), declarados DECADENTES, tendo em vista que já se passaram mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador, conforme exegese do art. 150, § 4o, do CTN;
- c) No mérito e de acordo com o Relatório Fiscal em debate, sejam reiterados os pedidos da Impugnação, qual seja o de reconhecimento da IMPROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração DEBCAD nº 37.343.603-3, com o respectivo CANCELAMENTO de todos os débitos no período de 08/2008 a 11/2008 que tenham como base os levantamentos de rubricas FC e FC1, bem como, do débito que se baseou no levantamento FC2, na competência 12/2008, tudo conforme fundamentação supra;
- d) Que os valores de pagamento amortizados nos levantamentos FG, FG1, FG2, FC, FC1 e FC2 sejam reconhecidos para amortizar os valores dos levantamentos CI, CII, CI2, PL e PL1;
- e) Que sejam recalculadas as demais parcelas relativas ao DEBCAD 37.343.603- 3, constando apenas os débitos vinculados aos levantamentos CI, CII, CI2, PL e PL1, abatidos os créditos apurados no período, conforme fundamentação supra, bem como os decorrentes do recolhimento a maior do RAT.

3. Destaquem-se também a Decisão proferida pela DRJ/CTA no Acórdão *a quo*:

Voto

Preliminar

Da Não Ocorrência da Decadência.

Em sua segunda impugnação o contribuinte defende a tese que a data de “28 de julho de 2014”, é que deveria ser considerada como de lavratura do Auto de Infração, pois foi neste momento que recebeu o Relatório Fiscal da Diligência, o que caracterizaria um novo lançamento, sendo assim, esta deveria ser a data para fins da contagem do prazo decadencial.

Tal posição, entretanto, carece absolutamente de procedência.

A ciência do lançamento fiscal deu-se em 16/09/2011 e, portanto, esta é a data que deve ser considerada para efeito da formal cientificação do lançamento ao contribuinte.

A circunstância de ter sido o julgamento convertido em diligência não representa, nem de qualquer forma caracteriza a decisão pela improcedência ou nulidade do lançamento fiscal, mas tão somente constituiu medida necessária para esclarecimento dos cálculos realizados, mediante retificação destes, conforme autoriza o art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

Salienta-se que os esclarecimentos e retificações procedidas no lançamento original não alteraram a motivação ou inovaram na fundamentação legal da infração, motivo pelo qual não há que se falar em nulidade da autuação.

Do Levantamento FG, FG1 e FG2- Ausência de Nulidade.

Em relação aos levantamentos FG, FG1e FG2, a Fiscalização no Relatório Fiscal de Diligência apontou os valores das folhas de pagamentos e das GFIP que serviram para apurar as diferenças lançadas nos Debcad's em discussão, o que em meu entender saneou a irregularidade apontada pela Impugnante.

O saneamento é permitido com base em disposição contida no art. 60 Decreto nº 70.235/72, cito:

Art. 60 As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Isto porque a opção pela nulidade deve ser a última; ou seja, quando impossível ou impraticável, ou quando acarrete dano irreparável ao regular exercício do direito de defesa. É de (ressaltar) se que as revisões de lançamento não instalam um novo lançamento tributário, constituindo mera fase de saneamento processual.

Nesse contexto, a solicitação de diligência pela DRJ tão-somente procurou esclarecer as omissões relativas as bases de cálculo das folhas de pagamento e das GFIP's utilizadas pela Fiscalização quando da apuração das diferenças do confronto entre tais documentos. Os valores que serviram de base para se apurar as diferenças levantadas foram planilhadas e submetidas ao crivo da Impugnante, que no novo prazo de Impugnação não contestou nenhum valor ali contido.

Eventualmente, caso as irregularidades apontadas não fossem esclarecidas, poder-se-ia caminhar, aí sim, na direção da nulidade de certos atos deste processo administrativo. Porém, tais irregularidades foram todas sanadas a contento.

Mérito

Do Levantamento FC, FC1 e FC2

Diante dos esclarecimentos procedidos pela Fiscalização no Relatório Fiscal de Diligência, entendo que para os levantamentos FC, FC1 não houve diferença entre o confronto da contabilidade com a folha de pagamento. A Fiscalização relata que "ficou evidenciado que a empresa tem razão na sua alegação, a partir do mês 08/2008 a empresa alterou a maneira que vinha contabilizando as folhas e não apresentou a auditoria o Razão auxiliar.", sendo assim, resta caracterizada que nenhuma diferença deve ser mantida.

Em relação ao Levantamento FC2 a resposta dada pela Fiscalização no relatório de diligência não deixa claro que deva se excluir tal verba da autuação e nem que tal conta contábil é ou não de provisão. Vejamos:

3- Em sua defesa a empresa alega que o R\$ 85.000,00 que consta da conta 4.2.5.01.006 -Gratificações a Funcionário o valor foi contabilizado como despesa do exercício pois a mesma foi levada para o resultado de exercício.

Analisando a defesa não é possível identificar que a empresa está afirmando que a verba de gratificação foi contabilizada como despesa e foi levada para o resultado de exercício, como afirma a Fiscal no relatório de diligência, pelo contrário, o que a Impugnante esclarece que se trata de uma conta contábil de provisão para pagamento no ano seguinte, 2009, relativa a gratificações semestrais a serem pagas a seus funcionários.

Outrossim, explica e demonstra por meio do Livro Razão Analítico de 01/08/2008 a 31/12/2009 (Doc 13), que o valor de R\$ 85.000,00 da conta contábil nº 4.2.5.01.0006 – Gratificações – Funcionários, foi utilizado de forma parcial nos meses de março e abril

de 2009, quando de fato teria ocorrido o pagamento aos seus funcionários, sendo estornada a diferença da gratificação não paga (DOC. 13). Abaixo o demonstrativo apresentado pela Impugnante nos quais se pode observar as suas alegações:

(junta as tabelas de fls. 691, extraídas da impugnação)

Apresenta, ainda a Impugnante a Folha de pagamento dos meses de março e abril de 2009 (DOC. 12), nas quais constam que parte dos valores da provisão da gratificação foram quitados em consonância com os valores escriturados nos lançamentos contábeis demonstrados acima. Sendo assim, entendo que o valor de R\$ 85.000,00, não pode ser considerado como remuneração paga aos funcionários da empresa no ano de 2008, devendo-se anular o levantamento FC2.

Do RAT

Alega o impugnante que declarou em GFIP e efetuou recolhimento relativo ao RAT com a alíquota de 2%, sendo que na Fiscalização a Auditora considerou que a alíquota do RAT da empresa seria no percentual de 1%. Em razão disto pleiteia que seja efetuada a compensação dos valores recolhidos a maior (planilha 3), conforme relatório denominado RADA, com os débitos apurados nos Levantamentos CI, CI1, CI2, PL e PL1 e caso se entendam que os levantamentos FG, FG1, FG2, FC, FC1 e FC2 sejam devidos, também poderiam ser amortizados com estes créditos.

Ressalte-se que tal pedido equivale a uma compensação, que é uma das opções que os contribuintes têm como forma de extinção do crédito tributário – arts. 156 e 170 do CTN, podendo ser exercida na forma estabelecida em norma própria. A compensação, hipótese expressa na legislação de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser efetivada de acordo com os ritos próprios para o seu pleito.

Caso o contribuinte tenha direito à compensação solicitada ou restituição, frise-se, essa será apreciada pelo órgão da Secretaria da Receita Federal que jurisdiciona o seu domicílio fiscal, uma vez que, consoante o Regimento Interno da RFB, não compete às DRJ apreciar tal pleito, in verbis:

“Às DRJ, nos limites de suas jurisdições, conforme anexo V, compete:

I - julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela RFB”.

A compensação deve ser pleiteada por meio de procedimentos específicos, estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, se for o caso, não sendo permitida sua aplicação em sede de contencioso administrativo.

Quanto a solicitação para a relocação dos créditos (planilha 2) dos levantamentos que a Fiscalização na diligência considerou-os sem valor a ser apurado para abater de levantamentos nos quais se mantém o valor apurado do débito, também não pode ser acatado. Os valores que a Impugnante considera como créditos para serem relocados, não são recolhimento feitos a maior, mas somente valores que foram apurados como débitos da empresa e que após a revisão do lançamento não permaneceram como valores devidos, porém este fato não torna os valores apurados de débitos em créditos para a empresa.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de considerar procedente em parte a impugnação, nos seguintes termos:

1 - AI DEBCAD nº 37.343.603-3

- Devem ser retificados os levantamentos constantes da planilha abaixo, mantendo todos os demais levantamentos)

(resultou no DADR de fls. 695/698)

2 - AI DEBCAD nº 37.343.604-1

- Devem ser retificados os levantamentos constantes da planilha abaixo, mantendo todos os demais levantamentos:

(resultou no DADR de fls. 699/700)

Recurso Voluntário

4. Inconformada após cientificada da decisão *a quo*, a ora Recorrente apresentou seu Recurso, de onde seus argumentos apresentados são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir.

- sustenta tempestividade de sua manifestação e apresenta apertada síntese dos fatos;

- preliminarmente, sustenta a nulidade do DEBCAD 37.343.603-3, por apresentar vício insanável, não saneado em diligência fiscal, mas sim confirmado nesta, uma vez que os lançamentos FG, FG1 e FG2 (competências 01/2008 a 08/2008 e 12/2008), que representam parte dos lançamentos presentes no DEBCAD, foram realizados sem a apresentação das memórias de cálculo e das origens dos números que resultaram nas diferenças de recolhimento apuradas;

- aduz que não se tratou de mera irregularidade de forma, mas sim de vício que trouxe impedimento ao exercício da plena defesa, uma vez que a Auditoria deixou de determinar satisfatoriamente a matéria tributável, requisito delimitado pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN (transcreve ementas de Acórdão deste Conselho sobre declaração de nulidade em vício material insanável);

- sustenta duas circunstâncias presentes no Acórdão que discorrem em seu favor: (i) que ao proferir que o relatório fiscal saneou a irregularidade apontada, o Acórdão recorrido admitiu por decorrência lógica a existência do vício material; e (ii) que o saneamento não seria permitido em qualquer hipótese do artigo 60 do Decreto 70.235/72, mas apenas quando não ocorrer preterição do direito de defesa, cf. inciso II do artigo 59 do mesmo diploma legal;

- entende que a apuração de valores completamente distintos dos existentes no lançamento original e com apresentação de novos fatos foi realizado um novo lançamento, na tentativa de suprir o vício pré-existente;

- Ainda preliminarmente, na hipótese de não acolhimento da nulidade do auto, discorre sobre a decadência dos levantamentos FG, FG1 e FG2, uma vez que após diligência, foram apresentados novos valores de débitos e inovação em fatos relativos ao fato gerador, caracterizando um novo lançamento fiscal;

- para a interessada resta que, no caso específico do presente processo, durante a diligência não ocorreu um mero esclarecimento, mas sim, em suas palavras, "*a diligência fiscal inovou nos fatos relativos à matéria tributável, trouxe novos valores e apresentou novas planilhas, não se tratando (...) de mero esclarecimento*";

- portanto entende que o prazo decadencial para o novo lançamento se consumou e torna sem efeito o auto original (cita o Acórdão 2301-004.222, o qual indica que o aperfeiçoamento de lançamento traz a data de consolidação para a ciência da diligência pelo sujeito passivo);

- sustenta que ocorreu a decadência prevista no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, uma vez que a efetivação do levantamento de contribuições previdenciárias do ano calendário 2008 ocorreu apenas em 28 de julho de 2014, com o Relatório da Diligência Fiscal;

- inicia seus argumentos de mérito sustentando, como na impugnação, a necessidade de relocação dos créditos apropriados conforme o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA e o Discriminativo de Débitos - DD;

- sustenta que quando confrontados os valores das novas bases de cálculo determinadas pela DRJ e baseadas na Diligência, com os valores apropriados pela administração tributária, nasceria um novo valor para o recolhimento das contribuições destinadas aos segurados e à empresa;

- exemplifica tal situação discorrendo sobre a relocação da competência janeiro de 2008, e apresenta tabela de relocação para o ano-calendário de 2008, cf Recurso, e-fls. 717/718, o que traria a redução do valor principal do lançamento relativo aos levantamentos FG, FG1 e FG2 de R\$ 95.914,33 para R\$ 77.761,36;

- entende pelo abatimento do saldo remanescente dos levantamentos CI, CII, CI2, PL e PL1, apurado no mesmo DEBCAD, com o montante recolhido a maior de RAT sem necessidade de processo apartado de compensação;

- o recolhimento a maior ocorreu, no ano relativo à autuação, por sua utilização da alíquota de 2% para o RAT, quando o correto seria 1%, conforme RADA, onde a Fiscalização apenas optou por deduzir parte do recolhimento, justificando esta última que não foi apresentada GFIP retificadora adequada;

- defende-se sustentando que o simples fato da incorreta informação em GFIP, ocorrência autuada, reconhecida pela reclamante e paga, não poderia incorrer no desprezo do pagamento a maior, pois seria enriquecimento sem causa do Estado, devendo, no seu entender, ser corrigido sem necessidade de processo de compensação; e

- apresenta em seu Recurso, e-fl. 721 dos autos, tabela com valores que entende serem seu direito de crédito.

5. Espera então conhecimento e provimento do recurso, reformando a decisão da DRJ que julgou apenas parcialmente procedente sua impugnação, pedindo:

a) nulidade do lançamento relativo ao auto de infração DEBCAD 37.343.603-3 por vício material;

b) decadência dos débitos dos lançamentos FG, FG1 e FG2 (01/2008 a 08/2008 e 12/2008) pela diligência ter configurado novo lançamento; e

c) abater os valores de créditos recolhidos do período e não aproveitados na Fiscalização nos levantamentos CI, CII, CI2, PL e PL1.

6. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

7. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato

impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele conheço.

8. Consta-se que o cerne da presente demanda envolve, em síntese, o pedido de nulidade do DEBCAD 37.343.603-3, por apresentar vício insanável em parte dos lançamentos, a saber FG, FG1 e FG2 (competências 01/2008 a 08/2008 e 12/2008), que representam parte dos lançamentos presentes no DEBCAD, ou sua alteração, seja por decadência parcial, seja por aproveitamento de valores em GPS que a interessada considera como não utilizados.

9. O Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP original possui três DEBCAD. Um deles, com fatos geradores relativos a contribuintes individuais, de nro. 37.343.602-5, foi, conforme indicado pela DRJ/CTA, liquidado. Nas palavras da DRJ, *Consta da tela do Sistema Cobrança da Dataprev-INSS, juntado a estes autos que o DEBCAD nº 37.343.602-5, encontra-se na situação: "Baixado por Liquidação"*. Cópia de tal consulta encontra-se à e-fl. 615 do presente.

10. Um segundo DEBCAD, justamente o de número 37.343.603-3, envolve diversos levantamentos e prestou-se ao lançamento de contribuições correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, foi parcialmente alterado pelo Acórdão da DRJ/CTA e tem seu lançamento restante fortemente combatido pela recorrente.

11. O terceiro DEBCAD, de número 37.343.604-1, referente à contribuição devida a entidades terceiras, também teve seu lançamento reduzido pela Decisão *a quo* e a contribuinte nada argumenta sobre o valor restante no Recurso sob análise. Consta ainda à e-fl. 747 do presente, extrato do Sistema de Cobrança DATAPREV-INSS demonstrando a baixa deste DEBCAD por liquidação.

12. Preliminarmente, sendo alegado vício nos lançamentos FG, FG1 e FG2 do segundo DEBCAD acima referenciado (competências 01/2008 a 08/2008 e 12/2008, relativos à comparação da folha de pagamento com a GFIP), torna-se então deveras significativa a análise da metodologia utilizada pela Auditora Autuante para proceder à constituição de tais lançamentos no Auto de Infração e sua reanálise em Diligência.

13. Do Relatório Fiscal da Autuante, e-fls. 50, extraem-se as razões da Auditoria para levantamento dos débitos, cf. colacionado a seguir:

(...)

9.13. LEVANTAMENTO FG/FG1/FG2-Folha x GFIP

Refere-se a diferença entre os valores pagos em folha de pagamentos e os valores declarados em GFIP, no período de 01/2008 a 07/2008 e 12/2008. O levantamento FG e FG1 refere-se às competências 01 a 07/2008, FG2 a competência 12/2008.

A multa de ofício aplicada para esse levantamento é de 75% incidente sobre a contribuição devida, por ser a mais benéfica para o contribuinte, em atendimento ao disposto no art. 106, II, c do Código Tributário Nacional - CTN.

(...)

14. Entendendo a ocorrência de cerceamento de defesa, a contribuinte apresenta impugnação por vislumbrar que tais lançamentos teriam sido realizados sem a apresentação das memórias de cálculo e das origens dos números que resultaram nas diferenças de recolhimento

apuradas. De sua parte, a DRJ/CTA entendeu por bem baixar o feito em Diligência, nos seguintes termos, entre outros:

(...)

Em 31/01/2014, os Autos de Infrações relativos aos DEBCAD nº 37.343.603-3 e 37.343.604-1 foram baixados em diligência por este julgador para que a autoridade lançadora prestasse os seguintes esclarecimentos:

1 - LEVANTAMENTO FG, FG1 e FG2 demonstrar as bases de cálculos utilizadas para apurar as diferenças lançadas na autuação;

(...)

15. Dessa forma, em sede diligencial, a Auditora Autuante manifesta-se sobre os levantamentos referenciados, conforme colacionado a seguir:

(...)

Em resposta à solicitação de Diligência, termos a informar o que segue:

1. Conforme solicitado segue abaixo a planilha identificadora, referente aos levantamentos FG, FG1, FG2

1- Planilha

MÊS /ANO	VL FOLHA DE PAGTO	VL GFIP INFORMADO	DIFERENÇA FL X GFIP
01/2008	752.286,05	745.395,79	6890,26
02/2008	599.942,61	597.968,97	1973,64
03/2008	594.721,55	591.480,57	3240,98
04/2008	593.840,57	589.904,50	3936,07
06/2008	606.732,24	603.716,77	3015,47
07/2008	635.987,69	632.954,89	3032,80
10/2008	589.648,07	579.386,29	10.261,78
12/2008	639.501,01	637.666,00	1.835,01

1.2-Verificando os valores lançados como diferença folha x GFIP, ficou constatado que as diferenças lançada a maior no levantamento FG, FG1 e FG2, foram em função das rescisões não apropriadas no valor informado da GFIP. Segue no item 4 (tabela I) os valores corretos, das bases retificadas.

MÊS /ANO	VL FOLHA DE PAGTO	VL GFIP INFORMADO + VL REF AS RESCISÕES	DIFERENÇA FL X GFIP
01/2008	752.286,05	746.356,40	5.888,07
02/2008	599.942,61	598.320,07	622,54
03/2008	594.721,55	592.728,93	1.992,62
04/2008	593.840,57	589.904,50	3.936,07
06/2008	606.732,24	604.664,35	2,067,89
07/2008	635.987,69	646.202,18	0,00
08/2008	589.648,07	608.430,39	0,00
12/2008	732.738,52	730.903,51	1.835,01

(...)

4- Diante de tudo que foi aqui analisado, resta-nos, para dar-nos contornos definitivos ao valor do crédito constituído, retificar, no que couber, por competência, o valor do crédito constituído, utilizando-se, para tanto da documentação/prova apresentada pela empresa, registrando as eventuais alterações no quadro a seguir, (...).

COMP	DE	PARA
01/2008	6890,26	5.888,07
02/2008	1.973,64	622,54
03/2008	3.240,98	1.992,62
04/2008	3936,07	3.936,07
06/2008	3.015,47	2,067,89
07/2008	3.032,80	0,00
08/2008	10.261,78	0,00
12/2008	1,835,01	1,835,01

(...)

16. Após intimação do resultado da Diligência, a contribuinte apresentou nova manifestação, onde, segundo a DRJ, não contestou nenhum valor ali contido. A primeira instância passou então à apreciação do conjunto dos autos, resultando no Acórdão ora recorrido, que considerou procedente em parte o pleito da interessada, e que acatou, entre outras, a redução dos valores dos levantamentos FG, FG1 e FG2, conforme e-fls. 693.

17. Quanto à alegação de ocorrência de eventual vício material, recorra-se ao artigo 142 do CTN, que traz os elementos constitutivos da obrigação tributária:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

18. Em análise ao item 9.3 do relatório da Autoridade Autuante acima colacionado, pode-se verificar que não foi completamente demonstrada a base de cálculo no momento da autuação, o que desdobrou-se em manifestação da Autuante com esclarecimentos e elaboração de tabelas na fase de Diligência, vício ao qual caberia e efetivamente coube saneamento.

19. Portanto, há que se concordar com a DRJ quanto à concretização do saneamento do citado vício material. No Relatório Fiscal de Diligência foram apontados os valores das folhas de pagamentos e das GFIP que serviram para apurar as diferenças lançadas nos autos em discussão, indicação clara e suficiente para o saneamento, o qual tem respaldo no art. 60 do Processo Administrativo Fiscal, PAF, Decreto nº 70.235/72, abaixo transcrito juntamente com o artigo 59 do mesmo diploma, que trata de nulidade de atos administrativos no Processo Administrativo Fiscal - PAF:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.(grifei).

20. A diligência esclareceu claramente qual a matéria tributável sem inovação pois, tanto no auto de infração quanto no relatório da diligência, claros estão os fatos ocorridos, ou seja, a diferença entre os valores constantes nas folhas de ponto comparados com a GFIP. Curiosa a alegação da interessada sobre a apresentação de, em suas palavras, "*novos valores completamente diferentes dos originais*" ser prejudicial. Do Relatório da Diligência verificam-se pequenas correções nos mesmos, em ordem de grandeza compatível com o valor originalmente lançado, e que em sua maioria beneficiaram a autuada.

21. Analise-se então outro questionamento da contribuinte: que face ao alegado vício material, haveria ocorrido cerceamento de defesa. Não há que se aceitar tal argumento, uma vez que não só o vício foi devidamente sanado, uma vez que após sua constatação pela apresentação de sua primeira impugnação, e-fls. 629 e subsequentes, a mesma ensejou a realização da diligência saneadora, da qual a interessada tomou ciência e pôde apresentar novas manifestações complementares de impugnação, e-fls. 653. A possibilidade de manifestação foi devidamente concedida à autuada, antes do proferimento do Acórdão combatido, cf. previsão legal do Artigo 15 do PAF, abaixo colacionado:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

22. Devidamente saneado o vício material e afastado o argumento de cerceamento de defesa, aprecie-se a tese de que com a diligência teria ocorrido alteração da data de lavratura do Auto de Infração. Lavratura do Auto e Diligência são procedimentos administrativos completamente distintos, sendo a segunda ocasional e subsidiária ao primeiro quando da análise do processo do Auto pelas instâncias julgadoras.

23. O Auto de Infração é procedimento administrativo legalmente estipulado pelo artigo 10 do Decreto 70.235/72, PAF, abaixo transcrito, envolvendo atividade administrativa de lançamento, em cumprimento ao exposto no artigo 142 do CTN acima já colacionado. O presente Auto de Infração foi lavrado e devidamente cientificado à interessada com completo respeito à inoccorrência da decadência, já que ciência do lançamento fiscal deu-se em 16/09/2011.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

24. Já a Diligência, procedimento administrativo utilizado subsidiariamente para esclarecimento de pontos controversos ou saneamento de vícios, entre outros, está contida no conjunto do procedimento do Auto de Infração, em geral resultando em despacho conclusivo

dentro dos autos e de forma alguma de se confunde com a atividade de lançamento, cf. pode ser observado na citação do artigo 18 do mesmo PAF:

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

25. Nesta ótica, muito bem colocada pela instância *a quo* a seguinte manifestação contra este argumento da autuada no caso sob análise:

(...)

A circunstância de ter sido o julgamento convertido em diligência não representa, nem de qualquer forma caracteriza a decisão pela improcedência ou nulidade do lançamento fiscal, mas tão somente constituiu medida necessária para esclarecimento dos cálculos realizados, mediante retificação destes, conforme autoriza o art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

(...)

Salienta-se que os esclarecimentos e retificações procedidas no lançamento original não alteraram a motivação ou inovaram na fundamentação legal da infração, motivo pelo qual não há que se falar em nulidade da autuação.

(...)

26. Tal interpretação equivocada da autuada, confundindo lançamento com diligência, causa novamente espécie, denotando até mesmo falta de compreensão do Processo Administrativo Fiscal. Destaque-se que a autuada confunde até mesmo a data de ciência da diligência, quando iniciaria a contagem de seu prazo de manifestação. Aponta 28 de julho de 2014 como o momento de ciência do Relatório Fiscal da Diligência, mas na verdade tal data corresponde à emissão do Despacho de Diligência (e-fl. 624), enquanto sua ciência, data que poderia ser relevante para seus argumentos, ocorreu apenas em 16 de agosto do mesmo ano (e-fl. 626).

27. Portanto, a alegação de ocorrência de nova lavratura dos débitos, e sua consequente alteração do prazo decadencial, carece absolutamente de procedência. Em continuidade, apreciem-se os argumentos de mérito da interessada.

28. Não há necessidade nem possibilidade de reapropriação dos créditos constantes no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA e no Discriminativo de Débitos - DD. Isso porque, após a determinação da alteração do lançamento, conforme apontado pela DRJ, os novos valores de crédito tributário estão presentes agora nos Discriminativos Analíticos do Débito Retificado - DADR, os quais, sendo possível e consistente eventual reapropriação, esta foi procedida.

29. O exemplo apresentado pela impugnante, no sentido de indicar a pretendida relocação dos créditos apropriados, com a competência janeiro de 2008, cf. e-fls. 717/719, é mais um equívoco da contribuinte, uma vez que pretende sustentar apropriação incorreta com os relatórios originais, antes da alteração, sem levar em conta a nova situação do débito após a emissão do DADR.

30. Por fim, pretende a contribuinte mascarar pedido de compensação de valor pago a maior de RAT simplesmente renomeando tal pedido pelo termo "relocação". Mais uma vez, incabível sua pretensão. Merece destaque o combate a tal argumento já procedido pela DRJ, conforme excerto de seu Acórdão abaixo transcrito em sua essência, e que adoto como razões de decidir neste quesito:

(...) Ressalte-se que tal pedido equivale a uma compensação, que é uma das opções que os contribuintes têm como forma de extinção do crédito tributário – arts. 156 e 170 do CTN, podendo ser exercida na forma estabelecida em norma própria. A compensação, hipótese expressa na legislação de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser efetivada de acordo com os ritos próprios para o seu pleito.

Caso o contribuinte tenha direito à compensação solicitada ou restituição, frise-se, essa será apreciada pelo órgão da Secretaria da Receita Federal que jurisdiciona o seu domicílio fiscal, uma vez que, consoante o Regimento Interno da RFB, não compete às DRJ apreciar tal pleito, (...):

A compensação deve ser pleiteada por meio de procedimentos específicos, estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, se for o caso, não sendo permitida sua aplicação em sede de contencioso administrativo.

Quanto a solicitação para a relocação dos créditos (planilha 2) dos levantamentos que a Fiscalização na diligência considerou-os sem valor a ser apurado para abater de levantamentos nos quais se mantém o valor apurado do débito, também não pode ser acatado. Os valores que a Impugnante considera como créditos para serem relocados, não são recolhimento feitos a maior, mas somente valores que foram apurados como débitos da empresa e que após a revisão do lançamento não permaneceram como valores devidos, porém este fato não torna os valores apurados de débitos em créditos para a empresa.

31. Temerário ainda o entendimento da interessada em subestimar a incorreta informação em GFIP como um motivo sem relevância para descon sideração de seus créditos eventualmente passíveis de alocação, após correto enquadramento do RAT. Tal incorreção foi constatada pela Auditoria a contento, a autuada é plenamente ciente da incorreção de suas GFIP e a correta informação caracteriza-se como um requisito essencial para o procedimento de apropriação de créditos. Pela inação da contribuinte em corrigir suas declarações, mesmo após devidamente intimada pela Auditora, inexistente qualquer enriquecimento sem causa do Estado e configura-se, no caso concreto, a necessidade do processo de compensação.

32. No presente caso portanto, não há como acatar os pedidos da contribuinte, uma vez que entende-se pela inco rrência tanto de nulidade de lançamentos quanto de sua decadência e que este processo não se presta a abater supostos valores de créditos disponíveis. Deve restar então intocada a Decisão da DRJ/CTA e mantido o crédito tributário.

Conclusão

33. Isso posto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima