



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10730.721628/2014-65  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-006.697 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2019  
**Recorrentes** COMERCIAL ALPHA AMBIENTAL E SERVIÇOS LTDA ME  
FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

**CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**

Os casos de nulidade no PAF são elencados arroladas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972. Não ocorrendo os casos dos dispositivos citados, inexistente nulidade do lançamento.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa e nem em nulidade do lançamento.

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. ERRO NA BASE DE CÁLCULO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. PRELIMINAR AFASTADA.**

Os casos de nulidade no PAF são elencados arroladas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972. Constatado erro na base de cálculo, mas sem alteração do critério jurídico adotado para a atuação, não há que se falar em nulidade. Assim, a matéria deve ser analisada como mérito, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada.

**EXCLUSÃO SIMPLES. ANÁLISE DE PROCESSO PRÓPRIO. PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. SÚMULA CARF 77.**

A constituição de auto de infração para apurar a exigência de tributo devido em razão de exclusão da empresa do regime do SIMPLES nacional, não implica em suspensão de processo administrativo fiscal, uma vez que o crédito ainda está sendo formalmente constituído, para aí sim se for o caso ser suspenso conforme análise da autoridade lançadora e das normas tributárias vigentes.

O respectivo ato tem o condão de prevenir o lançamento, evitando-se a decadência. Ademais nos termos da Súmula CARF nº 77 “a possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão”.

**APROVEITAMENTO DE VALORES PAGOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES. SÚMULA CARF N.º 76.**

Conforme dispõe a Súmula CARF nº 76, na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)”.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF n.º 28.**

Nos termos Súmula CARF nº 28, O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Recurso Voluntário Parcialmente Provido e Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso de ofício e em dar parcial provimento ao recurso voluntário para deduzir da contribuição previdenciária os recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do Simples, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada (Súmula Carf nº 76).

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, André Luís Ulrich Pinto (Suplente Convocado para eventuais substituições), Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

**Relatório**

Trata-se de crédito lançado em desfavor de COMERCIAL ALPHA AMBIENTAL E SERVIÇOS LTDA ME, relativo às contribuições devidas para a Seguridade Social, da parte da empresa, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau

de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, conforme (AI DEBCAD 51.057.423-8, consolidado em 27/05/2014), no valor de R\$ 3.774.288,84.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 106/122), refere-se à glosa de dedução de salário-família e de salário maternidade, bem como às contribuições da empresa destinadas a Seguridade Social e, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, no período de 01/2011 a 13/2012.

A impugnação julgou parcialmente procedente para:

“a) DAR PROVIMENTO PARCIAL à impugnação interposta pela empresa COMERCIAL ALPHA AMBIENTAL E SERVIÇOS LTDA ME, MANTENDO PARCIALMENTE o crédito tributário exigido, no valor de R\$ 3.746.182,51, acrescidos de juros e multa, a serem calculados no ato do pagamento, nos termos do item 31 deste decisório;

b) DAR PROVIMENTO às impugnações interpostas pelas empresas HOME BREAD E GPX PARTICIPAÇÕES, excluindo-as do pólo passivo do presente lançamento”.

Com a exclusão de duas empresas do polo passivo houve a interposição de Recurso de Ofício.

O Acórdão recorrido assim descreve:

2. Informa a Auditoria-Fiscal foram apuradas as contribuições patronais (EMPRESA e SAT) incidentes sobre as bases de cálculo declaradas em GFIP, as quais não foram recolhidas, tendo em vista que nas GFIPs, a empresa encontrava-se indevidamente declarada como “empresa inscrita no Simples Nacional”.

.1. Conforme Ato Declaratório Executivo – ADE nº 12, de 02/04/2014, com vigência retroativa a partir de janeiro de 2011 (processo administrativo nº 10.730.721214/2014-36), a empresa foi excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional).

2.2. Também foi verificado que os valores informados em GFIP, a título de Salário-Família e Salário-Maternidade eram superiores aos valores registrados nas folhas de pagamento, sem que a empresa demonstrasse a existência dos respectivos créditos;

2.3. Ainda, para as competências 03/2012 e 06/2012, a empresa declarou em GFIP compensações de valores retidos referentes a serviços prestados, porém não apresentou ou contratos e notas fiscais referentes às citadas retenções, para comprovar os créditos compensados, pelo que tais valores foram glosados.

3. Durante o procedimento, a fiscalização constatou que as empresas COMERCIAL ALPHA AMBIENTAL E SERVIÇOS LTDA., HOME BREAD INDUSTRIA E COMERCIO LTDA e GPX PARTICIPAÇÕES LTDA constituem Grupo Econômico de Fato, atribuindo então a responsabilidade solidária, nos termos do art. 30, IX, da Lei 8.212/1991, c/c art. 124, I e 125, do CTN, em razão do que se segue:

a) a contabilidade das três empresas estar centralizada no mesmo contador;

b) as empresas encontram-se sob a direção, controle ou administração de uma mesma pessoa física, o Senhor Antônio Carlos de Oliveira Monteiro;

c) as empresas estabelecem uma relação cujo intuito principal é a otimização dos resultados de cada empresa, possuindo assim, interesse comum nos fatos geradores que ensejaram a lavratura dos autos de infração do presente processo.

**3.1.** Ressalta ainda que a constatação da formação de grupo econômico tem fulcro na união de seus esforços na busca de seus objetivos, caracterizada pelo fato de o Senhor Antônio Carlos Oliveira Monteiro ser sócio-administrador das 3 empresas, possuindo 99% das quotas da Comercial Alpha Ambiental, 99% das quotas Home Bread e 51% das quotas da GPX Participações.

**3.2.** Foram emitidos os Termos de Sujeição Passiva Solidária e cientificados os solidários (fls. 156/203) em 09/06/2014”.

Nas e-fls. 494 e seguintes, a empresa interpôs recurso voluntário, alegando em síntese o seguinte:

- i) Que a empresa ainda não foi excluída do SIMPLES Nacional, uma vez que interpôs Manifestação de Inconformidade contra ato de exclusão, e que determinado recurso suspenderia o ato administrativo;
- ii) Equívoco na constatação da base cálculo. Aduz a recorrente erro absoluto na base de cálculo, uma vez que a planilha utilizada pela fiscalização estaria duplicada;
- iii) Tributação indevida na folha de pagamento. Alega que foram lançados valores referentes à verbas indenizatórias, em relação a diversas rubricas.
- iv) Incidência de contribuições sobre verbas de natureza não salarial. Pede o afastamento dessa exigência;
- v) Ausência de abatimento de valores dos tributos já pagos no SIMPLES Nacional.

Por fim pede: a procedência do recurso voluntário, declarando-se nulo o auto de infração, bem como, subsidiariamente, pede a revisão da base de cálculo, e o afastamento da multa e juros diante do direito da contribuinte compensar os valores informados.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

### **DO RECURSO DE OFÍCIO**

Apresentando recurso de ofício nos seguintes termos:

“b) DAR PROVIMENTO às impugnações interpostas pelas empresas HOME BREAD E GPX PARTICIPAÇÕES, excluindo-as do pólo passivo do presente lançamento.

Deste ato a Presidente da Turma recorre de ofício ao Egrégio Segundo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, face à exoneração do crédito, em relação a um ou mais sujeitos passivos, em valor superior ao limite de alçada, previsto no art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicado no DOU de 07/01/2008”.

Nesse sentido, a DRJ de origem assim decidiu:

“10. Quanto ao pleito de exclusão das interessadas do pólo passivo do presente lançamento, com base na ausência de demonstração da existência de grupo econômico de fato, entendo que o mesmo deve ser acatado, senão vejamos:

11. Consoante Relatório Fiscal e Termos de Sujeição Passiva Solidária, entendeu a autoridade lançadora que o fato de as empresas terem o mesmo sócio-administrador, além de mesmo contador, configuraria a existência de grupo econômico de fato,

cujo objetivo comum era a otimização dos resultados de cada empresa.

12. Com efeito, a existência de sócio comum e mesmo contador não são elementos suficientes à caracterização da existência de um grupo econômico. O material indiciário/probatório que enseja tal conclusão depende ainda da demonstração da existência de reunião de recursos e ou esforços para a consecução de objetivos comuns pelas empresas relacionadas, tais como: estreitas relações comerciais, compartilhamento de instalações e/ou funcionários, de despesas operacionais, finalidade convergente, objetivo social comum ou complementar.

(...)

14. Não constam nos autos quais as atividades desenvolvidas pelas empresas arroladas como integrantes do grupo econômico, nem a informação se houve diligência nessas empresas, com a juntada de material probatório que confirmasse as suspeitas do Auditor-Fiscal. A caracterização de grupo econômico de fato não pode ser presumida, deve ser demonstrada por quaisquer meios de prova, inclusive indiciários. Porém o que se viu é que as premissas elencadas no Relatório Fiscal não são suficientes para se concluir que as empresas atualmente administradas pela mesma pessoa física se constituem em um grupo econômico de fato, a ensejar a responsabilidade solidária pelos tributos lançados contra uma delas, nos termos do art. 30, IX, da Lei 8.212/1991”.

Assim, diante dos elementos dos autos, correta o *decisum* de primeira instância.

Sempre que restar caracterizado que duas ou mais empresas agiram, de modo fraudulento, doloso ou simulado, e realizaram ato ou negócio que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal com o intuito de evitar, reduzir ou postergar indevidamente o pagamento de tributo, o instituto da responsabilidade solidária poderá ser invocado pelas autoridades fiscais, o que não foi o caso dos autos.

Faltam mais elementos para que pudesse ser mantido a solidariedade por grupo econômico.

Assim, nego provimento ao Recurso de Ofício

## DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e aborda matéria de competência desta Turma. Portanto, dele tomo conhecimento.

## DA ALEGAÇÃO DE NÃO EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Em seu recurso a recorrente alega o seguinte:

**A Manifestação de Inconformidade suspende a exclusão da empresa do Simples Nacional até o julgamento definitivo da mesma. O processo de exclusão do Simples deve, e tem que, se submeter aos princípios do contraditório e ampla defesa, observando os dispositivos legais atinentes ao processo administrativo fiscal, segundo disposto no art. 39 da LC nº 123/2006:**

*"Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente. (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 1º de novembro de 2011)"*

A Manifestação de Inconformidade apresenta o condão de suspender a exigibilidade dos créditos, isto porque, a própria legislação, corroborada pela majoritária jurisprudência assim determinam, especialmente o §11 do art. 74, da Lei nº. 9.430/96, *in verbis*:

Ocorre que o parágrafo 11º, do art. 74, da Lei 9.430/96, se aplica para os seguintes casos de Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições, conforme se verifica abaixo:

*"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão".*

Assim, os dispositivos invocados pela recorrente se aplicam a processos de restituição e compensação, sendo que o objeto do presente processo diz respeito a lançamento de crédito tributário, e que o houve a interposição de manifestação de inconformidade diz respeito a processo de exclusão do simples.

Por outro lado, a recorrente cita a Solução de Consulta n.º 18 de 2014, (provavelmente do comitê gestor do Simples Nacional), que assim dispõe:

**"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**

Com base no art. 39 da Lei Complementar (LC) nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a manifestação de inconformidade interposta em âmbito federal contra a exclusão do Simples Nacional se enquadra no conceito de recurso administrativo admissível pelas

leis reguladoras do processo tributário administrativo a que se refere o inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

Nos termos do § 3º do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94, de 29 de novembro de 2011, a impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional tem efeito suspensivo, **razão pela qual o lançamento de ofício que teve tal ato de exclusão como premissa necessária terá caráter preventivo, e, portanto, estará com a exigibilidade suspensa.**

Dispositivos Legais: art. 151, inciso III, do CTN; art. 39 da LC nº 123, de 2006; art. 75, § 3º do da RCGSN nº 94, de 2011”.

Como bem analisado pela indicação do dispositivo em questão, verifica-se, em sua parte final, que o lançamento tem caráter preventivo, ao passo que posterior ao julgamento a presente demanda é que poderá deixar a exigibilidade suspensa, que deverá ser analisado pela autoridade lançadora e pela Fazenda Nacional.

Assim, nesse período está sendo analisado os termos do crédito fiscal, em que o efeito de exclusão do simples tem em relação ao débito apurado pela autoridade fiscal. Caso a recorrente tenha decisão favorável em processo de exclusão do Simples, essa poderá no segundo momento protestar a nulidade do ato que determinou o lançamento fiscal dos créditos.

Tal medida vale por uma única razão: evitar a decadência do crédito fiscal. Tanto é que o dispositivo acima cita em “exigibilidade suspensa”. Nesse sentido, não se pode exigir algo que ainda nem foi integralmente constituído. Logo, o segundo momento diz respeito a suspensão da prescrição e não da decadência (direito da fazenda constituir o crédito).

A medida portanto, visa prevenir a decadência, e não pode ser aplicada ao presente caso, por faltar disposição legal. Nesse sentido, a decisão de primeira instância teve interpretação correta, pois o art. 151, inciso III, do CTN, determina a suspensão do crédito fiscal e não menciona a suspensão do processo administrativo fiscal que apura o *débito*. Portanto, objetos diferentes.

Ademais, a Súmula CARF nº 77 assim dispõe:

“A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão”.

Nesse sentido, registra-se que é pelo processo administrativo fiscal que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento, lavrando-se o auto de infração, e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, independente da ação judicial manejada, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"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".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá 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".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa, que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

"Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas".

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Assim, não assiste razão a recorrente.

#### **DA ALEGAÇÃO DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

Alega a recorrente que houve cerceamento do direito de defesa, uma vez que não houve fundamentação do auto de infração. Alega também que em decorrência a recorrente que é nulo o auto de infração, uma vez que não teria respeitado os princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório, e que não teria sido determinado a matéria tributável, havendo macula no lançamento fiscal consoante o fato gerador, por descumprimento do devido processo legal e por utilizar prova emprestada.

Nesse sentido, em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"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. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"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".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo. No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento, não

ocorrendo o cerceamento de defesa, pois o AI possui o indicativos dos critérios adotados, *quantum* autuado, bem como dos elementos que constituíram a infração e que foram inclusive objeto de questionamentos por parte do recorrente.

Nesses termos, estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre o que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada ou anulação do crédito fiscal.

#### **DA ALEGAÇÃO DO EQUÍVOCO NA CONSTATAÇÃO DA BASE CÁLCULO.**

No que diz respeito à exclusão de valores da base de cálculo a decisão de primeira instância identificou 2 erros no lançamento, acatando pedido da defesa, e que nesse contexto excluiu dos valores lançados, verbas referente à glosa de deduções indevidas de Salário-Família e Salário-Maternidade, cuja motivação fática e legal é diversa.

Assim, a retirada da base de cálculo em verdade não alterou o critério jurídico adotado no lançamento.

Por outro lado, aduz a recorrente que estaria a base de cálculo errada, uma vez que a fiscalização teria lançado valores em planilhas duplicadas, conforme suas irresignações:

O Anexo I do Auto de Infração, nominado, "VALORES (BASES DE CÁLCULO) DECLARADOS EM GFIP", contém um erro que fez nascer uma duplicidade de Lançamento que o Sr. Auditor Fiscal deveria ter dirimido quando da fiscalização, mas talvez, tenha preferido fazer o trabalho mais fácil e reproduziu valores incorretos.

Vejam, Srs. Julgadores, a folha de pagamento reproduzida pelo Sr. Auditor Fiscal reproduz nos meses de Ago, Set e Out/11, uma remuneração média e aproximada de R\$ 670.000,00 (seiscentos e setenta mil reais), mas nos meses de Dez/11 e DEC/11, os valores somam aproximadamente R\$ 1.581.000,00 (um milhão, quinhentos e oitenta e um mil reais), que considerando uma remuneração média de R\$ 670.000,00 ao mês, não poderiam ultrapassar o valor de R\$ 1.340.000,00 (um milhão, trezentos e quarenta mil reais), dado que a competência do 13º, por seu impacto, não poderia gerar uma base de cálculo superior àquela do mês corrente.

Portanto, incidiu em erro grave o Sr. Auditor Fiscal ao não efetuar a revisão dos valores contidos na base de cálculo, hipótese que gerou um excesso de base de cálculo, merecendo a revisão do lançamento ou sua anulação de plano, dado a iliquidez do crédito tributário.

Ocorre que os valores acima citados na tabela do anexo I foram informados pela própria recorrente. Na análise da planilha verificou-se apenas a descrição da quantia informada pela própria recorrente, não havendo duplicidade, ou se houvesse entendendo que a duplicidade seria de competência ou de valores, nos quais não identifiquei na planilha nem valores idênticos e, tampouco, competências similares.

Com isso, as informações prestadas na GFIP são consideradas instrumento de confissão de dívida, nos termos do artigo 32, § 2º, da Lei 8.212/1991, bem como do artigo 225, §

1º, do Regulamento de Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 8.212/1991:

“Artigo. 32 (...)

§2 A declaração de que trata o inciso IV **constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário**, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários”.

Decreto nº 3.048/1999

Art. 225. (...)

§ 1º **As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social**, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

Assim, não verifiquei outro erro na base de cálculo além do que já foi retirado pela decisão de primeira instância, e não há alteração do critério jurídico adotado. Portanto, sem razão a recorrente.

#### DA AUTUAÇÃO SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS

No que diz respeito às verbas de terço de férias, adicional de férias e horas extras, apesar de entender não ser devida a verba da contribuição previdenciária, em razão dos precedentes apontados no poder judiciário e no próprio CARF, elas não foram objetos de exigência no Auto de Infração.

Em que pese as irresignações da recorrente, essa deixou de indicar onde estaria de forma discriminada onde estaria sido exigida as verbas indenizatórias.

Em que pese a decisão de primeira instância ter abordado a matéria e ter se manifestado, observa-se que no relatório fiscal de e-fls. 106 e seguintes não há nenhuma menção sobre as verbas em que a recorrente aborda tanto em sede de impugnação quanto de recurso voluntário.

Assim, deixo de apreciar tais alegações, por inexistirem no lançamento fiscal.

#### DO APROVEITAMENTO DE PAGAMENTOS JÁ REALIZADOS

Pede a recorrente o aproveitamento dos valores já pagos enquanto estava no regime do SIMPLES.

Em caso semelhante esse turma já decidiu ser possível o "abatimento" de valores pagos a empresas que estariam em situação de mesmo grupo econômico, ou que promoveram a divisão de estrutura e complexo empresarial com intuito de beneficiar-se da legislação tributária.

Trata-se do processo n.º 10920.004410/2009-48, Acórdão de Recurso Voluntário n.º 2301-005.615, de 13 de setembro de 2018, de relatoria desse Conselheiro, que assim restou decidido:

**"DO APROVEITAMENTO DOS RECOLHIDOS PELAS EMPRESAS DECLARADAS INAPTAS/INEXISTENTES**

Nesse quesito, a recorrente alega o seguinte:

"(...)

Já aqui, cuidando-se da contribuição do empregado, como sabido, incidente de forma progressiva, conforme a remuneração percebida, não há, com Ia, de se fazer cálculos objetivos. Seria necessário constatar remuneração por remuneração.

'Mas, ainda assim, adotando-se os valores totais encartados no DAD, é possível demonstrar que houve sim a retenção das contribuições e que foram repassadas à então Receita Previdenciária, ocorrendo a extinção do crédito tributário pelo pagamento ou, se for o caso, pela própria compensação, neste último caso providência que deveria ter tomado o Auditor Fiscal quando do lançamento.

A questão que se põe, é que as empresas tidas por inaptas (KP e MJ) reterem e repassaram à então Receita Previdenciária, tais valores, declarando-os, inclusive, em GFIP. “

Sucedendo que, as pessoas jurídicas tidas por inaptas (KP e MJ) estavam, até serem declaradas inaptas, inseridas no SIMPLES FEDERAL, de modo que não eram contribuinte da seguridade social no tocante a incidência sobre a folha de salários ou pró-labore'.

Diante da constatação do fato gerador das contribuições previdenciárias sociais, em razão das descon siderações das pessoas jurídicas envolvidas na possível simulação verificada pela autoridade fiscal, o auto de infração deve ser mantido no que diz respeito à quota patronal (inclusive aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho) não declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social- GFIP e não recolhidas integralmente.

Por outro lado, conforme se constata dos autos, existem valores recolhidos por empresas terceiras, e que se correlacionam aos fatos geradores da presente autuação, uma vez que no procedimento fiscal inclusive há informação de que esses recolhimentos poderiam ser recuperados por meio de restituição, conforme item 9 do REFISC, transcrito:

"9. Não foram deduzidos do montante apurado os recolhimentos efetuados, indevidamente, sob as razões sociais das “empresas inexistentes de fato”, cujos valores poderão ser objeto de pedido de restituição”.

Nesse sentido entendo que assiste razão a recorrente.

A DRJ de origem se posicionou no sentido de não haver previsão legal para abater os créditos já pagos por essas empresas.

Entretanto, na busca da verdade material no processo administrativo e para se evitar enriquecimento sem causa da administração pública, entendo ser possível realizar o "encontro de contas" das contribuições pagas pelas empresas inexistentes de fato.

Ainda, tendo em vista que as empresas tiveram parciais recolhimentos e foram baixados seus CNPJs, entendo que essa possibilidade de retorno dos valores pagos por meio de

restituição poderia causar problemas de procedimentos, pois como uma empresa "baixada" poderá realizar atos de empresa "ativa"?

Entendo que nesse caso, a situação é peculiar e remonta uma interpretação específica para o pleito da recorrente, que guarda razão lógica de procedimento administrativo.

Cumprido destacar a declaração de voto proferida nesse processo, o qual também teve o mesmo entendimento de utilização dos valores pagos por empresas envolvidas nas operações descaracterizadas:

(...)

Uma vez que o Fisco, previamente à lavratura do presente AI, declarou a inaptidão das inscrições no CNPJ das razões sociais Ind. de Artefatos de Borracha KP Ltda. e Ind. de Artefatos de Borracha MJ Ltda., por inexistência de fato, através dos ATOS DECLARATÓRIOS EXECUTIVOS/DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOINVILLE N.ºs. 03 e 04, respectivamente, ambos de 27/02/2007, publicados no Diário Oficial da União em 28/02/2007 e, com efeitos a partir de OI/OI/2002, o que foi motivado pela inexistência, de fato, das referidas empresas e a condição de que as mesmas são, na realidade, a INDÚSTRIA DE BORRACHAS NSO LTDA. é forçoso concluir que eventuais recolhimentos, ainda que efetivados pelas empresas Ind. de Artefatos de Borracha KP Ltda. e Ind. de Artefatos de Borracha MJ Ltda. Morlon Têxtil Ltda., descontadas dos segurados empregados/contribuintes individuais, devem ser considerados no presente lançamento.

Como é cediço, a contribuição a cargo do segurado empregado é descontada deste e repassada pela empresa à Previdência Social, por força da legislação em vigor (arts. 20 e 30, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212, de 1991). Do mesmo modo, por força da Lei nº 10.666, de 2003, em relação à contribuição devida pelo segurado contribuinte individual.

Portanto, verificado o desconto e recolhimento das contribuições devidas em relação aos segurados empregados/contribuintes individuais, esses pagamentos devem ser considerados para abater o crédito apurado no presente lançamento, uma vez que se referem ao mesmo fato gerador lançado".

Assim, pelo princípio da verdade material, e do enriquecimento indevido da administração pública, acato o pedido da recorrente, devendo a autoridade administrativa abater os valores que já foram pagos, excluindo os que foram já utilizados para abater débitos para com a previdência social, referente aos meses de janeiro, setembro e outubro de 2007, das sociedades MJ e KP, indicados no processo 10920.004416/2009-15, e-fls. 135 a 576, desde que estejam disponíveis e que tais valores não tenham sido objeto de pedido de compensação/ restituição, realizando-se o referido aproveitamento dos pagamentos".

Com isso, tem-se atualmente a súmula CARF 76, *in fine*, onde permite a dedução de eventual recolhimento de tributos de mesma natureza. Assim, aquilo que foi pago e que tratem de contribuição previdenciária, pode ser deduzido no momento da execução do Acórdão pela Unidade preparada, conforme dispõe:

#### **“Súmula CARF nº 76**

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)”.

Assim, com o intuito de evitar recolhimento a maior, ou recebimento a mais pela Administração Pública, defiro o "abatimento" dos valores pagos por uma das empresas fiscalizadas, desde que recorrente realize a correção/alteração das GFPIs em questão.

#### **REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.**

Nesse tópico aplico a súmula CARF n.º 28:

Nos termos Súmula CARF n.º 28, O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

#### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por **CONHECER parcialmente** do Recurso Voluntário, deixando de apreciar matérias que não constam do lançamento fiscal (verbas indenizatórias, exceto as já excluídas pela fiscalização), para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para aproveitar os valores já pagos pelo sistema do SIMPLES, mantendo-se as demais disposições fiscais do auto de infração, bem como **CONHEÇO** e **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha  
Relator