



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.722534/2015-35
Recurso Embargos
Acórdão nº 2202-005.808 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de dezembro de 2019
Embargante PASCHOALOTTO SERVIÇOS FINANCEIROS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2012 a 31/03/2014

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES. ACOLHIMENTO.

Cabem embargos de declaração para sanar omissões no julgado, sendo devido o seu acolhido para sanar a omissão.

REVISÃO DE LANÇAMENTO. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. SEGURANÇA JURÍDICA. MATERIALIDADE DO LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA.

Revisão de lançamento que depende de decisão do Órgão Julgador não se confunde com a revisão de ofício da autoridade lançadora. Entende-se como lançamento “suplementar” aquele que complementa os valores devidos pela legislação sem anular o lançamento “originário”. Sendo mantida a acusação “original”, não se fala em perda de eficácia da impugnação já apresentada, ou em desrespeito à segurança jurídica. Quando a apuração é refeita com base nos mesmos elementos fiscais, não se altera a materialidade do lançamento. Sendo oferecidos elementos necessários ao entendimento dos lançamentos, e ainda verificado a apresentação de questões protelatórias ou relacionadas a meros erros de escrita, não se fala em cerceamento do direito de defesa.

LANÇAMENTO. CERTEZA E LIQUIDEZ.

Os dados colhidos em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) são subsídios para a auditoria fiscal, e não os valores de contribuição a serem lançados de ofício. Valores declarados em GFIP, recolhidos, parcelados, ou quaisquer outros valores confessados não fazem parte de lançamentos de ofício, mas, sim, de cobranças automáticas. As contribuições declaradas em GFIP servem para a cobrança automática, a exceção dos campos cuja análise é dependente da auditoria fiscal. O lançamento tem liquidez quando os valores indevidamente desonerados são alcançados, ainda que depois da revisão indicada pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer da alegação formulada em tribuna quanto à existência de fato novo, e em acolher os embargos de declaração para, sem atribuição de efeitos infringentes, sanar as omissões apontadas.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte e responsáveis solidários (Nelson Paschoalotto Advogados Associados (atual Roberta Nascimento Advogados Associados); Paschoalotto Participações Ltda.; Full Security – Paschoalotto Segurança e Vigilância Ltda.; Paschoalotto Recuperação de Créditos Ltda.; Paschoalotto Administração e Serviços Ltda) (efls. 2801 a 2835) e pelo responsável solidário (Fiori Participações Ltda - baixada) (fls. 2838 a 2871) em face do Acórdão nº 2202-004.790 (fls. 2670 a 2703), proferido por esta 2ª Turma Ordinária, em sessão plenária de 12/09/2018. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 2704/2715, o qual foi negado seguimento (fls. 2716/2729). Da decisão que negou seguimento ao Recurso Especial, a PGFN apresentou Agravo (fls. 2730/2735), sendo rejeitado.

Conforme Despacho de Admissibilidade às fls. 2935/2944, conforme colacionado alguns de seus trechos abaixo:

“O contribuinte foi cientificado da decisão em 08/03/2019 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem - efl. 2797), e os responsáveis solidários nas datas de 12/03/2019, 13/03/2019, 14/03/2019 (ARs e-fls. 2894 a 2922) e em 16/04/2019 (Edital nº 012/2019/DRF/BAU/SACAT – e-fl. 2923).

Tempestivamente, em 11/03/2019, foram apresentados os Embargos de Declaração de e-fls. 2801 a 2812 pelo contribuinte e responsáveis solidários acima destacados.

E, em 13/03/2019, o responsável solidário (Fiori Participações Ltda - baixada) apresentou os Embargos de efls. 2838 a 2871, com os mesmos argumentos do contribuinte.

Os Embargos apresentados apontam a existência de omissão no julgado quanto à análise dos seguintes tópicos trazidos em sede recursal:

- a) Reabertura de fiscalização sem a devida motivação: ofensa ao art. 145 do CTN;**
- b) Nulidade do AI suplementar por ausência de certeza e liquidez;**

c) Da força vinculante do inciso XIX do artigo 10 da Lei nº 10.833/03;

Existência legal da atividade de telecobrança;

d) Da força vinculante da definição do termo call center no direito do trabalho, que não recebeu a devida avaliação da decisão recorrida; e**Dos Embargos de Declaração das Pessoas Jurídicas Solidárias:**

Nesse tópico, as embargantes alegam a existência de omissão no acórdão quanto à alegação de impossibilidade jurídica de **responsabilização das pessoas jurídicas integrantes de grupo econômico** de forma objetiva, sem a comprovação da participação ativa de cada uma delas no fato gerador.

É o breve relatório.

Admissibilidade dos Embargos de Declaração

O Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, no seu artigo 65, prevê a possibilidade dos embargos declaratórios sempre que o acórdão contenha omissão, obscuridade ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, a saber:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Feitas essas considerações, passa-se à necessária apreciação.

Das omissões**a) Reabertura de fiscalização sem a devida motivação: ofensa ao art. 145 do CTN e b) Nulidade do AI suplementar por ausência de certeza e liquidez**

As embargantes sustentam que o acórdão embargado não se manifestou sobre a impossibilidade de reabertura da fiscalização à luz do art. 145 do CTN, tampouco sobre a nulidade da autuação em face da sua iliquidez.

Inicialmente, deve-se salientar que as duas supostas omissões estão destacadas no recurso voluntário como nulidades:

1. NULIDADE – REABERTURA DE FISCALIZAÇÃO SEM A DEVIDA MOTIVAÇÃO

2. NULIDADE DO AI SUPLEMENTAR POR AUSÊNCIA DE CERTEZA E LIQUIDEZ.

Com relação à primeira o recurso assim sintetiza:

Assim, fica evidente que o referido lançamento suplementar está destituído de razão jurídica, pois visa retirar eficácia da impugnação, o que é juridicamente inadmissível.

Nulo, portanto, o questionado lançamento suplementar.

Com relação à segunda nulidade, afirmam:

As Recorrentes apontaram a iliquidez do lançamento suplementar com as inúmeras divergências encontradas nas planilhas elaboradas pelo autuante (...)

Ora, a crítica levantada colocou em dúvida a liquidez do intitulado “lançamento suplementar”, questão que não pode ser resolvida por juízo de piedade.

Por sua vez, o voto condutor do acórdão é claro ao destacar que as razões aduzidas pelos então recorrentes como causas de nulidade do lançamento não se confirmam com a legislação tributária, *verbis*:

1. Preliminar de nulidade

Quanto as arguição de nulidade do lançamento de que trata o presente feito, observe-se que, de acordo com o artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e possui status de lei, só se caracteriza a nulidade do lançamento se o ato for praticado por agente incompetente (inciso I), uma vez que a hipótese do inciso II do mesmo artigo, relativa a cerceamento do direito de defesa, alcança apenas os despachos e decisões, quando proferidos com inobservância do contraditório e da ampla defesa.

Portanto, rejeito a preliminar suscitada.

A despeito da inconformidade vertida, o fato é que foi explicitada a motivação do não acatamento das preliminares de nulidade, sendo que, com relação à pretensa ofensa ao art. 145 do CTN, entendo a razão acima transcrita suficiente para embasar a rejeição da nulidade, até mesmo por se tratar claramente de matéria de cunho procedimental, preliminar ao exame da questão de fundo.

Não obstante, em relação ao segundo aspecto, entendo diversamente. Veja que o contribuinte aduziu no seu recurso voluntário, por várias laudas (fls. 2486/2490), argumentos acerca da suposta falta de liquidez da autuação:

Deveras, basta uma rápida leitura das planilhas ora criticadas para perceber que o entendimento que norteou a apuração fiscal é de que a contribuição previdenciária exigida deveria ter como base a cifra apontada na GFIP na rubrica de desoneração (coluna “B” da planilha). Tudo em conformidade com o registro assim lançado no Relatório Fiscal que integra o lançamento:

*8) A depuração efetuada confirmou a existência de valores de contribuição previdenciária patronal, não incluídos no lançamento original e não confessados em GFIP, fazendo-se a necessária correção por lançamento complementar, como o fito de totalizar o valor indevidamente desonerado, **informado no campo de “compensação” das GFIP. (destaque acrescido)***

Ora, a cifra constante da GFIP como desoneração não tem materialidade alguma; é um mero registro gráfico para retirar a eficácia declarativa da GFIP e abrir espaço para a constituição do crédito previdenciário mediante a denúncia desse valor em DCTF, como demonstrado no tópico anterior.

Portanto, tanto a revisão do lançamento original, como o ora questionado lançamento suplementar, estão centrados em elemento (na realidade, campo da GFIF) destituído de materialidade. De fato, vejam-se os dados da citada planilha do mês de novembro/2012 do estabelecimento matriz:

(...)

A exigência do AI Complementar, da ordem de R\$ 112.650,89, foi assim apurada: 569.396,94 – (6.149,91 + 450.596,13). Ora, a cifra de R\$ 569.396,94 é um elemento vazio de conteúdo material, no rigor do ATO DECLATÓRIO EXECUTIVO CODAC N.º 93/201. Além disso, o valor tomado para o lançamento “GFIP DESONERAÇÃO” (Coluna “B”) que não guarda conformidade com a “CP EMPREG.” (Coluna “A”).

Isso se repete em todos os meses do lançamento suplementar.

De fato, do CNPJ 001, no mês de 05/2013, a “CP EMPREG” é de R\$ 597.257,60, enquanto a “GFIP DESONERAÇÃO” corresponde a R\$ 603.128,06. No mês 13/2012, a “CP EMPREG” é maior.

Em todos os meses, há diferença entre esses dois elementos.

Pergunta-se: qual seria então a verdadeira contribuição passível de compor o lançamento? Não pode ser o valor informado no “campo de desoneração ou de compensação”. Não é demais insistir: esse campo destituído de razão jurídica, pois visa retirar eficácia da impugnação, o que é juridicamente inadmissível.

Nulo, portanto, o questionado lançamento suplementar.

Com relação à segunda nulidade, afirmam:

As Recorrentes apontaram a iliquidez do lançamento suplementar com as inúmeras divergências encontradas nas planilhas elaboradas pelo autuante (...)

Ora, a crítica levantada colocou em dúvida a liquidez do intitulado “lançamento suplementar”, questão que não pode ser resolvida por juízo de piedade.

Por sua vez, o voto condutor do acórdão é claro ao destacar que as razões aduzidas pelos então recorrentes como causas de nulidade do lançamento não se confirmam com a legislação tributária, *verbis*:

1. Preliminar de nulidade

Quanto as arguições de nulidade do lançamento de que trata o presente feito, observe-se que, de acordo com o artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e possui status de lei, só se caracteriza a nulidade do lançamento se o ato for praticado por agente incompetente (inciso I), uma vez que a hipótese do inciso II do mesmo artigo, relativa a cerceamento do direito de defesa, alcança apenas os despachos e decisões, quando proferidos com inobservância do contraditório e da ampla defesa.

Portanto, rejeito a preliminar suscitada.

A despeito da inconformidade vertida, o fato é que foi explicitada a motivação do não acatamento das preliminares de nulidade, sendo que, com relação à pretensa ofensa ao não tem materialidade; *é mero artifício para permitir a convivência entre a GFIP e a DCTF, como esclarece o Ato Declaratório destacado.*

Em síntese, a revisão do lançamento em vez de corrigir os seus erros, os agravou!

Portanto, assim como o lançamento original, o questionado auto de infração complementar é nulo por ausência de liquidez e certeza.

(...)

Ainda que o voto condutor tivesse entendido que tais alegações não tinham o caráter de nulidade, deveria ter sido enfrentada a questão, como o fez a decisão de primeira instância (fls. 2406/2410), seja conhecendo-a como nulidade, preliminar outra ou pertinente à tópico de mérito, como erro de cálculo no lançamento.

Sequer uma linha sobre tema, contudo, **encontra-se na fundamentação do acórdão, do que se conclui assistir razão aos embargantes**, no particular.

c) Da força vinculante do inciso XIX do artigo 10 da Lei nº 10.833/03; Existência legal da atividade de telecobrança e d) Da força vinculante da definição do termo

call center no direito do trabalho, que não recebeu a devida avaliação da decisão recorrida

As embargantes sustentam que a decisão embargada não se manifestou quanto às alegações trazidas nos tópicos 2.3 e 2.4 do recurso voluntário, resumidas nos seguintes termos:

"A questão que não foi enfrentada pelo D. Relator do Acórdão Embargado, como já observado, é a seguinte: se a Lei nº 10.833/03 enquadrar a atividade exercida pela Recorrente na rubrica de "telecobrança", como pode o Fisco ignorar essa regra legal?"

"A questão não enfrentada no questionado Acórdão é a seguinte: se a Recorrente é obrigada a se estruturar sob as regras trabalhistas do Call Center, como, para fins previdenciários, ela não tem essa configuração?"

No ponto, faltou o exame crítico das soluções de consulta indicadas no ato de lançamento e na decisão recorrida.

No particular, o acórdão embargado não avaliou o documento de fls. 5.613 a 5.620, denominado "Termo de Audiência", emitido pelo Ministério Público do Trabalho, que atesta a observância pela Recorrente das regras trabalhistas do Call Center."

Compulsando os autos, **entendo que não assiste razão às embargantes.**

Da análise do recurso voluntário apresentado, verifica-se que o mesmo é estruturado da seguinte forma:

(...)

Dos Embargos de Declaração das Pessoas Jurídicas Solidárias:

As embargantes sustentam que o acórdão não se manifestou sobre as alegações abaixo:

(...)

Portanto, o acórdão não resta omissivo quanto à matéria, conforme exposto acima.

Assim, **sem razão às embargantes.**

Ademais, e apenas para complementar todo o já explicitado no presente despacho, o art. 65 do RICARF permite os embargos de declaração quando revelada omissão no acórdão proferido. Por certo que tal omissão diz respeito à satisfação integral da prestação administrativa almejada e não à inconformidade no *decisum*, a qual deve ser debatida em via própria.

Ainda, a Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento 791.292/Pernambuco (convertido em recurso extraordinário), de observância obrigatória por este CARF em face do art. 62, § 2º, do Ricarf, a um só tempo consagra as teses de que a fundamentação (a) sucinta, (b) não necessariamente correta e (c) *per relationem*, na qual são utilizados como fundamentos de decidir transcrições de peças processuais, não ofendem os princípios do contraditório, da ampla defesa ou do dever de fundamentação. Transcrevo a ementa do acórdão:

Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. 3. O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão

de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral. (grifamos)

Considerando ainda que a interposição de embargos de declaração não visa rediscussão de tese, tampouco exame de elementos probatórios, demonstra-se a não comprovação dos requisitos necessários ao seguimento do recurso, quanto a esse ponto.

Conclusão

Pelo exposto, acolho parcialmente os embargos de declaração, com fundamento no art. 65, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, em relação à omissão apontada quanto à iliquidez do lançamento suplementar.

Encaminhe-se ao Relator, Conselheiro **Martin da Silva Gesto**, para inclusão em pauta de julgamento.” (grifou-se)

Saliento que em tribuna houve alegação quanto à existência de fato novo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

Os Embargos de Declaração foram apresentados tempestivamente, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual entendo por conhecê-los.

Conforme despacho de admissibilidade, somente as alegações de omissão quanto a “a) Reabertura de fiscalização sem a devida motivação: ofensa ao art. 145 do CTN” e “b) Nulidade do AI suplementar por ausência de certeza e liquidez” tiveram sua admissibilidade.

As embargantes sustentam que o acórdão embargado não se manifestou sobre a impossibilidade de reabertura da fiscalização à luz do art. 145 do CTN, tampouco sobre a nulidade da autuação em face da sua iliquidez.

Salienta-se que, conforme referido no Despacho de Admissibilidade, as preliminares foram rejeitadas, assim constando no voto condutor do acórdão:

“Quanto as arguição de nulidade do lançamento de que trata o presente feito, observe-se que, de acordo com o artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e possui status de lei, **só se caracteriza a nulidade** do lançamento se o ato for praticado por agente incompetente (inciso I), uma vez que a hipótese do inciso II do mesmo artigo, relativa a cerceamento do direito de defesa, alcança apenas os despachos e decisões, quando proferidos com inobservância do contraditório e da ampla defesa.

Portanto, rejeito a preliminar suscitada.” (grifou-se)

Todavia, certo que a situação merece melhor clareamento, devendo os embargos de declaração serem acolhidos para sanar as omissões apontadas, sem atribuição de efeitos

infringentes. Assim, o efeito será somente integrativo, passando o presente voto a integrar o acórdão embargado.

Por oportuno, refere-se que o art. 57, §3º do RICARF assim estabelece:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no

§ 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Consoante permitido pelo art. 57, §3º do RICARF, acima colacionado, não tendo este Conselheiro relator registrado a apresentação de novas razões de defesa perante a segunda instância quanto a estas alegações de nulidade, propõe-se a confirmação e adoção da decisão recorrida, conforme transcrição da decisão de primeira instância abaixo, adotando tal fundamentação como minhas razões de decidir:

DAS REVISÕES DO AI “ORIGINAL” DOS MOTIVOS DO AI “SUPLEMENTAR”

Diferentemente do entendimento das defesas, não ocorreu um novo exame em relação ao “mesmo exercício” (art. 906 do Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR).

A situação não é e nunca foi de refiscalização - de nova investigação.

O ocorrido se deu em razão de revisões em Intimações para Pagamentos e em Débitos Declarados em GFIP, conforme se verifica na Informação Fiscal (fls. 4546/4549 do processo principal) e no Relatório Fiscal (fls. 49/52 do processo relativo ao AI “suplementar”):

Ocorre que, tendo sido as bases de cálculo informadas em GFIP, os sistemas eletrônicos da Receita Federal do Brasil apuraram divergências entre valores declarados e recolhimentos efetuados que resultaram na emissão (eletrônica) de IP – Intimações para Pagamento, bem como lavraturas de documentos de DCG – Débitos Declarados em GFIP, dos quais partes foram consideradas na apuração do valor devido, conforme esmiuçado no subitem 5.1 do Relatório Fiscal original, estampado no Anexo XIX - “Parcelamentos considerados como CRED”. (g.n.).

Isso, com certeza, resultou na revisão do lançamento, tanto com a exclusão de valores no AI “original” como a apuração de valores complementares no AI “suplementar”.

Mas, diga-se, quanto à revisão do AI “original”, não foi de ofício, mas sim para instruir os processos, e não por determinação da autoridade julgadora, mas ainda como o dever da autoridade fiscal em constituir, e nada menos ou mais, o devido.

É importante observar que a revisão do AI “original” não foi “automática”, e nem poderia ser, vez que o lançamento já se encontrava *sub judice* na esfera administrativa.

O enunciado, para a revisão, deu-se apenas através de Informação Fiscal, e não por meio de “decisórios”, de ofício, da autoridade administrativa, ainda que a fiscalização tenha apreciado fato por ela não conhecido por ocasião do lançamento anterior, conforme o inciso VIII do artigo 149 do Código Tributário Nacional – CTN.

Vale ressaltar: Até então, nada foi decidido, somente foram informados novos valores para o AI “original”. Para o AI “suplementar”, foi um procedimento de ofício, dentro do que dispõe o artigo 142, e parágrafo único, do CTN, considerando o princípio da indisponibilidade dos bens públicos, o qual pauta o servidor, o que, de fato, houve a solicitação de abertura de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização (TDPF-F) para a instauração de lançamento “complementar”, conforme fls. 44/45 do processo correspondente.

Outra ressalva: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

A situação, portanto, não foi de revisão de ofício, porque nada foi revisto, nada foi decidido, somente informado, ainda que por iniciativa da autoridade lançadora.

A situação, também, não foi de nova fiscalização, mas da constatação de erros ou omissões que prejudicaram a correta apuração do fato jurídico tributável, observando que aos interessados, e através do AI “suplementar”, foi concedido prazo para o contraditório, e a ampla defesa, em respeito ao devido processo legal.

Nessa hipótese, não se retirou a eficácia da tempestiva impugnação, pois a intenção foi de apenas corrigir erros - motivo das revisões e do complemento de contribuições. E, mais, esses erros nada têm haver com “erros de direito”, o que reforça a ideia de que não foi retirada a eficácia da impugnação já apresentada.

Como falar, pois, em perda de eficácia da tempestiva impugnação quando o fato se manteve - desoneração indevida ou não das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, sendo o que mudou foram apenas as contribuições lançadas?!

A respeito: Seria certo um lançamento que confunde valores confessados com valores exigidos de ofício?!

Pois bem, não há mais justa causa do que essa, em rever o lançamento para regulá-lo em face de contribuições sociais previdenciárias já cobradas em IP – Intimações para Pagamento, confessadas em DCG – Débitos Declarados em GFIP.

De certo que a iniciativa foi da autoridade lançadora, mas não escaparia da autoridade julgadora, considerando que em nenhum procedimento fiscal cobram-se valores já declarados em GFIP, e nem se aproveitam recolhimentos e parcelamentos, que, pela legislação, sempre devem estar vinculados a valores constantes das próprias GFIPs.

Vale dizer que, tanto no Relatório Fiscal como nas impugnações, fez-se a ressalva de contribuições sociais previdenciárias recolhidas e/ou parceladas, sendo isso um erro no lançamento, uma vez que essas contribuições sempre têm que estar atreladas a valores já declarados em GFIP, daí a cobrança automática (IP), o que se deve concluir que a autoridade lançadora, em seu AI “original”, misturou, por assim falar, as cobranças de

forma automática com as de ofício, que apenas tratam de valores não declarados em GFIP e não recolhidos.

Esse procedimento de cálculo foi o erro da fiscalização, em sua origem, que, necessariamente, seria motivo de diligência, por determinação da autoridade julgadora, para corrigir o lançamento e se alcançar a questionada desoneração (sem entrar no mérito), observando que o cálculo, a apuração não deveria se relacionar como a cobrança automática, mas somente com a própria desoneração.

E, ainda, não seria uma revisão de ofício do artigo 149 do CTN, mas sim em razão da própria impugnação, segundo o inciso I do artigo 145 desse Código, considerando, também, as alegações de defesa a respeito de contribuições recolhidas e/ou parceladas.

Em síntese. A autoridade lançadora não cometeu “erro de direito”, mas sim “erro de cálculo”, o qual foi percebido quando das cobranças automáticas (IP), e que a levou, antecipadamente, a prestar informações para rever o AI “original”, mas quando do julgamento, e ainda a lançar, por força do artigo 142, e parágrafo único, do CTN, o AI “suplementar”.

Ainda dando continuidade à alegada revisão de ofício, mas que não houve, não existe impedimento legal para que a autoridade lançadora preste informações antes mesmo de qualquer iniciativa da autoridade julgadora, muito pelo contrário, é seu dever.

O que não pode é a autoridade lançadora decidir sobre crédito tributário já constituído e cientificado ao sujeito passivo, e sob a competência da autoridade julgadora.

Ora, não pode haver limites para a prestação de informações, salvo se for com o objetivo de alterar a acusação, que, por certo, seria em desrespeito à segurança jurídica.

Não faz sentido algum punir de maneira diversa com a simples alegação de que os autos já estão com a autoridade julgadora, com o Juízo, sendo, nessa hipótese, deixar de fazer justiça (no sentido lato), seja com o contribuinte, seja com a Sociedade, representada aqui pela Fazenda Nacional.

Pois bem, a fiscalização, como já falado, não reviu o lançamento de ofício, não alterou a acusação (continua acusando a empresa por desoneração indevida); então, como falar em desrespeito à segurança jurídica quando aquela autoridade apenas prestou informação, e com AI “suplementar”, sobre a mesma acusação, simplesmente indicou as contribuições que entende como devidas?!

A fiscalização apenas indicou as contribuições que entende como devidas, mas não lançou e, simultaneamente, decidiu em rever e/ou em manter valores complementares, na medida em que nada ainda foi decidido pelo Órgão Julgador, repisa-se.

Para a situação, deve ficar claro que apenas houve uma informação fiscal, e não uma diligência, em seu sentido estrito, e muito menos foi transferido para a autoridade julgadora o lançamento fiscal.

Não se condena a prestação de informações, ainda que a autoridade fiscal, indevidamente, tenha tratado de uma diligência, vez que o objetivo não foi de atender a alguma demanda da autoridade julgadora, foi apenas de corrigir o lançamento.

E para que corrigir o lançamento? De certo, não é para o julgador lançar, como dito nas impugnações. Ora, os valores lançados estão sendo reduzidos, e não acrescidos, salvo o AI “complementar”, que é de competência exclusiva da autoridade lançadora.

As competências se distinguem quanto à autoridade a prestar informações (por diligência requerida por decisão monocrática do julgador - *caput* do artigo 18 do Decreto 70.235, de 1972, ou por iniciativa da autoridade lançadora quando de exames posteriores - § 3º do mesmo artigo), e quanto à autoridade a julgar, a confirmar, ou não,

o lançamento fiscal, que, aí sim, é por decisão colegiada - inciso I do artigo 25 desse Decreto.

O que não pode, volta-se a dizer, é a autoridade fiscal lançar e julgar, ou a autoridade julgadora acrescentar algo a um processo já formalmente constituído, em desrespeito ao contraditório, ao devido processo legal.

Entretanto, nenhuma dessas hipóteses ocorreu, pois ainda nada se julgou.

Se nada foi julgado, então, a autoridade lançadora não usurpou da competência da julgadora.

Ainda, se nada foi julgado, nada teria sido acrescentado por esta autoridade, por este Juízo.

A questão se resumiu numa mera prestação de informações, de ofício, pela autoridade fiscal lançadora, fora de qualquer hipótese de usurpação de competências.

Para um lançamento *sub judice*, o procedimento para se alcançar a liquidez não é exclusivo nem de uma e nem de outra autoridade. Vai depender dos fatos, ou vindos da autoridade lançadora, desde que antes do julgamento, e respeitando o contraditório e a defesa, ou vindos das impugnações apresentadas.

O § 3º do art. 18 do Decreto 70.235, de 1972, já referido, não apenas trata

de diligências ou perícias, mas, de forma geral, de exames posteriores no curso do processo, o que não há impedimento para a verificação de incorreções, omissões ou inexatidões, seja para o lançamento do complemento, seja para a retificação do já lançado, tudo visando o montante do tributo devido, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Ora, essa é a situação, e não outra, que as defesas insistem em afirmar, mas somente com o objetivo de macular o lançamento sem o julgamento do mérito, sendo isso uma via fora de propósito em um processo administrativo fiscal, no qual não se disputam direitos, mas, dentro do que dispõe as leis e as normas (artigo 100 do CTN), vai-se em busca da certeza e da liquidez do crédito tributário.

Devemos, pois, superar a revisão de ofício do artigo 149 do CTN, porque nada foi decidido, mas apenas informado, e, agora, passarmos à materialidade do lançamento.

A materialidade, quanto às contribuições previdenciárias, salvo exceções, tem origem nos valores constantes de folhas de pagamento e/ou em outro documento similar, com natureza declaratória / informativa, como as GFIPs.

Se apenas os cálculos são refeitos, alcançando a questionada desoneração, que também está informada em GFIP, não se alterou a materialidade.

Nas planilhas fiscais, quando do ajuste do AI “original”, percebe-se que a fiscalização continuou a apurar as contribuições com base nas remunerações informadas em GFIP, calculando os valores correspondentes à parte patronal, ao SAT/RAT, e aos Terceiros, bem como extraindo, dessa declaração, os valores relativos aos descontos dos segurados.

Também considerou as deduções de salário família e de maternidade, e os créditos / recolhimentos da empresa, o que, mais do que nunca, não se alterou a materialidade.

Observa-se, ainda, que agora, embora a fiscalização venha “misturando” as cobranças automáticas com as cobranças de ofício, foi diligente ao indicar somente os valores relativos à questionada desoneração, o que, de fato, passou-se a alcançar as contribuições não informadas em GFIP, e que correspondem, justamente, aos valores da

referida desoneração. O Ato Declaratório Executivo CODAC nº 93, de 2011, realmente, para as empresas sujeitas à substituição da contribuição patronal, da folha para o faturamento, dispôs que o campo “compensação” seria utilizado para informar as contribuições substituídas.

Daí a conclusão não é outra, de que a maneira encontrada para se apurar as contribuições devidas, quando da substituição, foi de compensar (no sentido lato da palavra) os valores não mais devidos sobre a folha de pagamento, seja de forma integral, ou parcial, nessa última hipótese para as empresas cujas contribuições patronais ainda sofrem incidência sobre a folha de pagamento, porém, de forma reduzida, em razão de atividades, dessas empresas, além das beneficiadas pela desoneração, conforme a Lei nº 12.546, de 14/12/2011.

Então, o campo “compensação” não está a servir, quando da substituição, para informar valores recolhidos indevidamente ou a maior em competências anteriores, mas para ajustar as contribuições patronais calculadas com base nos dados constantes da GFIP.

previdenciárias patronais (parte empresa - incidente sobre a remuneração dos empregados e sobre a remuneração dos contribuintes individuais), e passará a cobrar somente as não substituídas (as descontadas dos segurados, as relativas a SAT/RAT e a Terceiros), isso tudo em conformidade com os artigos 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14/12/2011, que estabeleceu a substituição daquelas contribuições (incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991).

Percebe-se, portanto, um ajuste no Sistema da RFB para somente cobrar as contribuições não substituídas, mas mantendo as informações correspondentes aos segurados, que são os dados para as contribuições ainda devidas sobre a folha de pagamento.

Com isso, nada se alterou quanto à apuração das contribuições sobre folha - o Sistema da RFB, para a cobrança automática, ainda continua a utilizar os dados da GFIP.

Mas aí que está o ponto não entendido pelas defesas, na medida em que o procedimento fiscal, de ofício, não recorre às informações constantes das GFIPs para constituir o crédito tributário, essas informações servem para a cobrança automática (IP).

As informações colhidas em GFIPs são subsídios para a auditoria fiscal, como para verificar o enquadramento pela empresa no SAT/RAT, para verificar os Terceiros, para verificar a correção dos valores compensados, a correção dos valores exonerados e, ainda, as remunerações que teriam sido omitidas, não declaradas, não informadas.

Nessa situação, a cobrança automática ocorre, com base nas remunerações informadas, até a diferença para as contribuições recolhidas, compensadas, e/ou exoneradas, o que a auditoria fiscal externa não tem nenhum controle, mas sim o Setor / Serviço da Receita Federal do Brasil (RFB) que emite as Informações para Pagamento (IP).

À auditoria externa cabe a análise das informações em GFIP.

E isso foi feito para o caso, quando da verificação das desonerações. São, portanto, dois procedimentos:

- 1) A cobrança automática para as contribuições declaradas, com base nos dados fornecidos pela empresa em GFIP;
- 2) A cobrança de ofício para as contribuições que teriam sido omitidas, e em razão da auditoria externa, que verifica os elementos contábeis, bem como a consistência, frente à legislação aplicável, das informações constantes da GFIP.

No caso em concreto, as remunerações não foram omitidas (sem aqui fazer qualquer afirmação quanto à precisão – não há elementos para tanto), mas as contribuições sim, e isso em razão de possível desoneração indevida, declarada em GFIP.

Pois bem, cabia à auditoria externa somente apurar e lançar a desoneração que entendia indevida, não tinha que recalculas as contribuições com base nos dados constantes da GFIP, porque, vejamos, o Sistema da RFB já faz isso, até o montante desonerado.

Como já comentado, a fiscalização “misturou” a cobrança automática com a de ofício, na medida em que buscou também as contribuições confessadas em GFIP, e isso, justamente, foi o motivo que a levou a corrigir os seus cálculos.

Então, não importa que o Ato Declaratório Executivo CODAC nº 93/2011 tenha estabelecido uma “compensação” meramente gráfica, como dito nas defesas, e no sentido de não representar pagamentos indevidos ou a maior do que os devidos.

O que importa é que não teriam sido declaradas e recolhidas contribuições em função da questionada desoneração, e que correspondem, sem mais nem menos, aos valores informados no campo “compensação”, sendo isso, inclusive, já confirmado pela fiscalizada.

Com isso, afirma-se que as contribuições devidas (se confirmado o mérito) devem estar centradas no campo “compensação”, não por pagamentos indevidos e/ou maiores, mas por desonerações indevidas, que suprimiram as contribuições sociais que seriam cobradas, de forma automática, pelo Sistema da RFB.

É importante registrar que a fiscalização elaborou as planilhas, quando do ajuste do AI “original”, ainda com base nas remunerações declaradas em GFIP, e com o intuito de corrigir os cálculos, porque o procedimento, na origem, partiu desses valores, muito embora a apuração devesse ser somente do lançamento de contribuições declaradas como desoneradas no campo “compensação” da GFIP.

Vale dizer que, se fosse a hipótese de empresa sem declarações em GFIPs, e recolhendo sobre a receita, de certo que a fiscalização deveria calcular os valores devidos sobre a folha de pagamento, porquanto, nessa situação, não haveria o que “glosar”.

Não sendo a hipótese, considerando as declarações da empresa em GFIPs, quanto aos valores desonerados, não faz sentido partir para o cálculo das contribuições devidas sobre folha de pagamento. Ora, elas já estão declaradas, faltando somente a sua constituição, sabendo que estão fora da cobrança automática.

Conclui-se, outra vez, que a materialidade foi mantida, seja simplesmente porque a fiscalização apenas recalculou, com base nas remunerações, as contribuições devidas, seja porque a materialidade somente estaria perdida na hipótese de a empresa não ter declarado em GFIPs as desonerações, que não é o caso.

Não alterado o elemento que resultou na constituição do crédito tributário, mas somente verificado outro dado nele contido, no caso, a desoneração contida em GFIPs, fica superada a alegada perda de materialidade.

DA COMPENSAÇÃO. DO REFIS. LEI Nº 12.966 DOS VALORES EM DCTF. DA LIQUIDEZ DO CRÉDITO LANÇADO

Nesse tópico, fazem-se as observações pertinentes aos valores exigidos nos lançamentos, inclusive com as revisões feitas quando do AI “suplementar”.

Já foi comentado que a fiscalização “misturou” a cobrança automática com a de ofício, na medida em que deveria ter somente lançado as contribuições não declaradas em GFIP e não recolhidas, é o que se percebe dos dispositivos da Lei nº 8.212, de 24/07/1991:

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (g.n.).

A declaração na forma do artigo 32, acima indicada, é a prevista em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações compõem a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários;

A natureza de confissão de dívida foi apontada pela AGU na Exposição de Motivos E.M. Interministerial nº 161/2008 - MF/MP/MAPA/AGU, quando tratou do artigo 37 da Lei nº 8.212, de 1991:

“a alteração deve-se ao fato de que, com a instituição da GFIP como instrumento de confissão de dívida a partir de janeiro de 1999, cabe à fiscalização constituir, por meio de auto de infração (...), apenas os créditos previdenciários não declarados espontaneamente”.

Com essas ressalvas, pode-se afirmar que os valores declarados em GFIP, os recolhimentos, as contribuições inseridas em parcelamentos, e/ou quaisquer outros créditos / confissões do contribuinte não fazem parte de lançamentos de ofício.

As contribuições declaradas serão cobradas de forma automática (IP), e os recolhimentos serão aí apropriados, e não nos lançamentos de ofício, porquanto, neste tipo de lançamento, apuram-se somente os fatos não confessados pelo contribuinte.

A exceção é quando se verifica erro de fato, que permite a retificação da GFIP para se quantificar os valores já recolhidos, mesmo que depois do início da fiscalização, conforme dispõe o § 5º do artigo 463 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009.

A retificação da GFIP, de certo, nessa hipótese, produz efeitos tributários em relação à matéria fiscalizada, na medida em que, havendo recolhimentos, o procedimento não mais seria de cobrança de ofício, mas sim de cobrança automática (IP).

Nessa lógica, não se *compensam*, de ofício, valores recolhidos, no entanto, eles serão considerados na cobrança automática, quando das correções efetuadas em GFIP.

Situação semelhante ocorre com as contribuições em parcelamento, porque essas, também, devem estar declaradas em GFIP:

Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 30/07/2014: Dispõe sobre o pagamento e parcelamento de débitos junto à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e à Secretaria da Receita Federal do Brasil, de que tratam o art. 2º da Lei nº 12.996, de 18 de junho de 2014, e os arts. 34 e 40 da Medida Provisória nº 651, de 9 de julho de 2014. (g.n).

Lei nº 12.966, de 18/06/2014:

Art. 2º Fica reaberto, até o 15º (décimo quinto) dia após a publicação da Lei decorrente da conversão da Medida Provisória nº 651, de 9 de julho de 2014, o prazo previsto no § 12 do art. 1º e no art. 7º da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, bem como o prazo previsto no § 18 do art. 65 da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, atendidas as condições estabelecidas neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014). (g.n)

Instrução Normativa RFB nº 1.491, de 19/08/2014: Dispõe sobre os débitos a serem pagos à vista ou incluídos nos parcelamentos especiais na forma e condições estabelecidas na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 30 de julho de 20104, e dá outras providências: (g.n)

Art. 1º Poderão ser incluídos nas modalidades de que trata o § 1º do art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 30 de julho de 2014, os débitos vencidos até 31 de dezembro de 2013, desde que sejam declarados à Secretaria da Receita Federal (RFB) até 14 de agosto de 2015.

§ 1º O disposto no caput aplica-se às seguintes declarações:

I - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF);

II - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP);

III - Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física; e

IV - Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR).

§ 2º Na hipótese de débito declarado a menor do que o devido, a inclusão do valor complementar será feita mediante entrega de declaração retificadora, no prazo fixado no caput.

§ 3º O disposto neste artigo não implica prorrogação do prazo para apresentação de declaração fixado em legislação específica, nem exonera o sujeito passivo da exigência de multa de ofício isolada decorrente de falta ou atraso na entrega de declaração.

Vale dizer que a obrigação de que os débitos estejam declarados, no caso, em GFIP, já existia quando da Lei nº 11.941, de 2009:

Lei nº 11.941, de 27/05/2009:

Art. 1º Poderão ser pagos ou parcelados, em até 180 (cento e oitenta) meses, nas condições desta Lei, os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, inclusive o saldo remanescente dos débitos consolidados no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, no Parcelamento Especial – PAES, de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, no Parcelamento Excepcional – PAEX, de que trata a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, no parcelamento previsto no art. 38 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e no parcelamento previsto no art. 10 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, mesmo que tenham sido excluídos dos respectivos programas e parcelamentos, (...). (g.n).

Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22/07/2009: Dispõe sobre pagamento e parcelamento de débitos junto à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e à Secretaria da Receita Federal do Brasil, de que tratam os arts. 1º a 13 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, e estabelece normas complementares à Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 10 de março de 2009, que dispõe sobre o parcelamento de débitos para com a Fazenda Nacional, de que tratam os arts. 1º a 13 da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008. (g.n.).

Instrução Normativa RFB nº 968, de 16/10/2009: Dispõe sobre a constituição de débitos a serem incluídos nos parcelamentos especiais de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 6, de 22 de julho de 2009: (g.n)

Art. 1º Poderão ser incluídos nos parcelamentos de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009, os débitos ainda não constituídos, vencidos até 30 de novembro de 2008, em relação aos quais o sujeito passivo esteja obrigado à apresentação de declaração à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e se encontra omissa, desde que seja apresentada a respectiva declaração até o dia 30 de novembro de 2009, ressalvado o disposto no art. 4º desta Instrução Normativa.

§ 1º O disposto no caput aplica-se às seguintes declarações:

I - Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF);

II - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP);

III - Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ), relativa ao Sistema

Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

IV - Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF); e

V - Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR).

§ 2º Na hipótese de débito declarado a menor do que o devido, a inclusão do valor complementar far-se-á mediante entrega de declaração retificadora, no prazo fixado no caput.

§ 3º O disposto no caput não implica prorrogação do prazo para apresentação de declaração fixado em legislação relativa a cada declaração, nem exonera o sujeito passivo da exigência de multa de ofício isolada decorrente de falta ou atraso na entrega de declaração.

Percebe-se, pois, que valores incluídos no *REFIS* – Lei 12.966, de maneira semelhante aos valores já recolhidos, não podem abater as contribuições apuradas de ofício, porque, como vem sendo tratado, esses valores, relativos a recolhimentos e a parcelamentos, devem ser controlados / apropriados na cobrança automática e nos próprios parcelamentos, através das Informações para Pagamento (IP) e nos Débitos Confessados em GFIP (DCG).

Entretanto, a fiscalização “misturou” cobrança automática com a de ofício, porque, como é sabido, considerou valores declarados em GFIP e recolhimentos da fiscalizada.

Nesse sentido, dever-se-ia dar razão às impugnações para se compensar / se excluir dos lançamentos as contribuições já recolhidas ou já parceladas.

Acontece que, agora, depois dos ajustes do AI “original” e do lançamento do AI “suplementar”, a compensação ou a exclusão de valores recolhidos ou confessados está superada, porquanto foram alcançadas as contribuições desoneradas, e que correspondem às contribuições previdenciárias não declaradas no documento GFIP, por supressão dos valores sobre folha de pagamento, motivo do lançamento de ofício.

Então, não resta *compensar* quaisquer recolhimentos, ou valores inseridos no *REFIS*, uma vez que foram alcançadas as questionadas desonerações sobre a folha, o que o procedimento fiscal, ainda que “misturando” a cobrança automática com a de ofício, separou, depois dos ajustes / lançamento complementar, as contribuições previdenciárias que interessam à cobrança de ofício, sendo isso, inclusive, motivo de

inconformismo das impugnantes quando não aceitam que o crédito tributário fique centrado nos valores desonerados.

Pois bem, neste ponto, não se pode falar em ausência de liquidez, porque a homologação, de acordo com o artigo 150, e parágrafos, do CTN, depois das correções fiscais, não diz respeito a diferenças de recolhimento, mas sim a contribuições sociais previdenciárias que deixaram de ser recolhidas – as próprias desonerações já confirmadas nas impugnações.

Em relação às contribuições previdenciárias sobre a receita bruta (CPRB), e declaradas em DCTF – *Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais*, não pode a autoridade lançadora abater do lançamento de ofício, porque a previsão normativa, segundo o artigo 56 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20/11/2012, é de compensação:

Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes. (g.n).

Ainda vale registrar que todo o procedimento fiscal, quando dos ajustes no AI “original” e do lançamento do AI “suplementar”, foi justamente para se alcançar a liquidez do crédito tributário, vejamos.

Na competência 11/2012, e conforme Planilha Fiscal, à fl. 81 do processo relativo ao AI “suplementar” (10825.722534/2015-35), a exclusão das contribuições para o RAT, e que se repetem nas demais competências, foi simplesmente em razão de que essa “rubrica” (item de contribuição) não faz parte da questionada desoneração, segundo está estabelecido na Lei 12.546, de 14/12/2011, o que a fiscalização, de fato, não poderia continuar nessa cobrança, considerando que, como já comentado, o lançamento de ofício deveria ter sido especificamente em relação à parte desonerada (incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, empresa - incidente sobre a remuneração dos empregados e dos contribuintes individuais), e não sobre a parte ainda sujeita à incidência sobre a folha de pagamento, cujo procedimento, tendo em vista os dados constantes da GFIP, é de cobrança automática (IPI).

As defesas questionam o valor de R\$ 450.596,13, relativo à contribuição patronal dos empregados, lançada e mantida no AI “original”, em razão de que, na coluna “A”, da referida Planilha, especificamente para a competência 11/2012, do estabelecimento matriz (0001-06), o valor da contribuição patronal dos empregados acrescida da contribuição patronal dos contribuintes individuais alcançaria a importância de R\$ 571.747,49.

Fazem-se os cálculos, mas com os mesmos itens de cobrança/contribuição, e observando os dados informados em GFIP e os recolhimentos considerados pela fiscalização:

- a) Valor apurado e mantido no AI “original”: 450.596,13 (patronal empregados) + 6.149,92 (patronal contribuintes individuais) = 456.746,05;
- b) Contribuição em GFIP (coluna “A”): 565.597,58 (patronal empregados) + 6.149,91 (patronal contribuintes individuais) = 571.747,49;
- c) GPS: 486.598,18 (INSS 322.574,89 e Terceiros 164.023,29, de acordo com o RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados);
- d) INSS 322.574,89 (115.001,45 apropriados no AI 51.058.183-8 => patronal, e 207.573,44 apropriado no AI 51.058.184-6 => segurados, conforme o RADA);

e) Diferença de contribuição patronal: 571.747,49 (linha “b” acima) – 115.001,45 (linha “d” acima) = 456.746,04;

f) Diferença entre as linhas “a” e “e”: 456.746,05 – 456.746,04 = 0,01;

g) A diferença entre o valor apurado e o calculado, (linha “f” acima), é de 0,01 (arredondamento de dígitos em planilha Excel).

Muito bem, se o(a)s impugnantes tivessem feitos os cálculos, verificariam que a contribuição patronal dos segurados empregados e dos contribuintes individuais, no valor total de R\$ 456.746,05, foi o resultado da contribuição apurada de R\$ 571.747,49 subtraída do recolhimento residual de R\$ 115.001,45.

Ora, isso não se explica por meio de “palavras”, mas com cálculos para os quais as defesas não se disponibilizaram a fazer.

Percebe-se, pois, que as defesas são somente no sentido de evitar o julgado de mérito, até porque os valores apurados (AI “original” ajustado + (mais) o AI “suplementar”) correspondem às contribuições desoneradas e constantes dos documentos GFIPs.

Ainda, na competência 11/2012, para o estabelecimento matriz (0001-06), não havia outra maneira para se alcançar a contribuição previdenciária desonerada, a não ser fazer o lançamento complementar no item de cobrança “empresa” no valor de R\$ 112.650,89.

Explica-se:

a) O item de cobrança “RAT” não faz parte da questionada desoneração, conforme a Lei nº 12.546, de 2011, o que o lançamento de ofício apenas poderia ser em relação às contribuições patronais dos empregados e contribuintes individuais (incisos I e II do art. 22 da Lei 8.212/1991), e é o que foi feito quando do AI “complementar” e do ajuste do “original”;

b) O valor excluído do AI “original”, e quanto ao “RAT”, somente poderia ser de R\$ 74.098,94, considerando o que foi realmente lançado, à alíquota de 2,6202% sobre a base tributável de R\$ 2.827.987,92;

c) A GFIP acusou uma contribuição para o “RAT” de R\$ 111.139,92, em razão da alíquota informada de 3,9300% sobre a mesma base tributável. Percebe-se que a fiscalização utilizou-se de um “RAT”, ajustado pelo FAP (Fator Acidentário de Prevenção), diferente do que consta da GFIP, no entanto, isso em nada prejudica o entendimento da fiscalizada e dos envolvidos, uma vez que, como vem sendo dito, a exigência não deveria ter recaído sobre o “RAT”, mas sim sobre as contribuições patronais dos empregados e contribuintes individuais.

Não faz sentido questionar a contribuição para o “RAT” quando o objeto é as contribuições desoneradas relativas à parte patronal empregados e contribuintes individuais, o que, mais uma vez, a conclusão é de que as impugnações querem apenas desviar do mérito, ou, no mínimo, que não seja julgado, considerando, ainda, que as defesas sabem que esse item de cobrança foi excluído quando do lançamento do AI “suplementar”.

As impugnações também apontam erro de escrita:

No Relatório Fiscal, o Anexo XIV pertence ao CNPJ 0002 – 07/2012, 11, 12/2012, 01 a 12/2013, 01, 03, 04 e 06/2014; na Planilha do Excel, o Anexo XIV pertence ao CNPJ 0001 – 11/2012 a 07/2013, 09 e 10/2013.

Ora, é somente um erro de escrita, que em nada prejudica o entendimento da fiscalizada e dos envolvidos, pois basta analisar as competências, com os estabelecimentos, para se

concluir em relação aos ajustes no AI “original” e quanto ao AI “suplementar”, pouco importando se a fiscalização denominou, erroneamente, os Anexos.

As defesas têm como tarefa “difícilima” chegar à cifra de R\$ 6.556.318,97, do AI “suplementar”, constante da totalização do Discriminativo do Débito – DD.

Isso foi resolvido por diligência requerida, e por decisão monocrática deste Juízo (*caput* do artigo 18 do Decreto 70.253/1972), não para fazer provas, como erroneamente entende a impugnante, mas devido a mero erro nas Planilhas Fiscais - faltou a discriminação das contribuições ajustadas e complementadas em 06/2013, 07/2013, 09/2013 e 10/2013, todas do CNPJ 0001-06, que, com as demais competências, apenas demonstram as contribuições do Discriminativo do Débito – DD relativo ao lançamento complementar.

Bastava proceder ao somatório das contribuições constantes do citado DD, o que não se fala em cerceamento de defesa, como alegado em manifestação à diligência fiscal, mas, sim, se falava em “incompletude” das Planilhas Fiscais.

Para não ficarem dúvidas, faz-se o somatório das contribuições lançadas no AI “suplementar”, conforme o Discriminativo do Débito – DD:

| Compet. | Contribuições lançadas no AI “suplementar” por CNPJ | | | | | | | | Total do AI |
|---------|---|---------|---------|-----------|-----------|----------|-----------|----------|-------------|
| | 0001-06 | 0002-97 | 0003-78 | 0004-59 | 0005-30 | 0006-10 | 0007-00 | 0008-82 | |
| abr-12 | 98.296,97 | 0,00 | 0,00 | 21.423,85 | 50.653,20 | 3.697,02 | 23.219,92 | 0,00 | 197.290,96 |
| mai-12 | 98.540,74 | 0,00 | 0,00 | 21.003,21 | 50.150,22 | 3.855,58 | 27.221,99 | 0,00 | 200.771,74 |
| jun-12 | 116.970,12 | 0,00 | 0,00 | 22.185,02 | 37.594,85 | 3.694,35 | 26.503,14 | 0,00 | 206.947,48 |
| jul-12 | 117.015,27 | 0,00 | 132,22 | 22.362,25 | 33.380,03 | 4.497,94 | 30.241,31 | 0,00 | 207.629,02 |
| ago-12 | 125.535,08 | 0,00 | 88,54 | 24.189,12 | 35.268,86 | 4.887,14 | 34.158,68 | 0,00 | 224.127,42 |
| set-12 | 127.335,50 | 0,00 | 92,06 | 24.898,92 | 34.546,35 | 4.965,01 | 35.816,00 | 0,00 | 227.653,84 |
| out-12 | 110.325,62 | 0,00 | 344,85 | 24.927,68 | 29.373,54 | 4.851,63 | 51.505,51 | 0,00 | 221.328,83 |
| nov-12 | 112.650,89 | 0,00 | 307,34 | 26.364,12 | 35.687,86 | 4.729,63 | 57.724,56 | 0,00 | 237.464,40 |
| dez-12 | 124.325,20 | 0,00 | 338,59 | 28.460,30 | 39.412,49 | 5.165,91 | 62.292,34 | 0,00 | 259.994,83 |
| 13/2012 | 88.805,33 | 0,00 | 278,50 | 20.660,47 | 27.143,30 | 4.149,67 | 42.446,83 | 0,00 | 183.484,10 |
| jan-13 | 106.469,68 | 0,00 | 285,24 | 0,00 | 0,00 | 4.580,53 | 54.277,99 | 0,00 | 165.613,44 |
| fev-13 | 110.450,72 | 0,00 | 293,83 | 25.491,10 | 39.551,54 | 4.623,59 | 55.184,75 | 0,00 | 235.595,53 |
| mar-13 | 120.095,00 | 0,00 | 285,23 | 24.312,34 | 38.865,34 | 4.579,70 | 52.913,47 | 25,31 | 241.076,39 |
| abr-13 | 109.457,79 | 0,00 | 292,72 | 22.825,63 | 37.280,04 | 4.525,80 | 50.450,68 | 1.424,82 | 226.257,48 |
| mai-13 | 111.872,80 | 0,00 | 292,71 | 23.759,91 | 37.187,10 | 4.789,22 | 47.838,76 | 7.164,45 | 232.904,95 |

| Compet. | Contribuições lançadas no AI “suplementar” por CNPJ | | | | | | | | Total do AI |
|---------|---|---------|----------|------------|--------------|------------|--------------|------------|--------------|
| | 0001-06 | 0002-97 | 0003-78 | 0004-59 | 0005-30 | 0006-10 | 0007-00 | 0008-82 | |
| jun-13 | 115.846,81 | 0,00 | 290,24 | 23.599,78 | 36.832,07 | 4.821,65 | 46.348,52 | 13.191,67 | 240.930,74 |
| jul-13 | 116.575,87 | 0,00 | 295,57 | 24.298,27 | 34.238,13 | 5.119,97 | 43.727,90 | 15.740,46 | 239.996,17 |
| ago-13 | 117.443,02 | 0,00 | 260,93 | 25.334,91 | 33.197,20 | 5.873,93 | 46.446,05 | 0,00 | 228.556,04 |
| set-13 | 115.852,82 | 0,00 | 290,79 | 23.873,46 | 34.581,91 | 6.493,96 | 42.683,20 | 15.509,77 | 239.285,91 |
| out-13 | 104.959,73 | 0,00 | 305,67 | 23.110,96 | 47.884,73 | 6.847,85 | 42.261,72 | 18.259,12 | 243.629,78 |
| nov-13 | 325.145,02 | 0,00 | 283,06 | 49.481,36 | 146.411,53 | 20.824,51 | 124.310,77 | 60.684,58 | 727.140,83 |
| dez-13 | 313.302,98 | 0,00 | 295,36 | 36.293,03 | 139.312,22 | 21.244,96 | 111.311,42 | 66.233,03 | 687.993,00 |
| jan-14 | 299.718,54 | 0,00 | 271,76 | 61.503,27 | 124.180,13 | 20.171,66 | 101.877,89 | 72.372,89 | 680.096,14 |
| fev-14 | 0,00 | 0,00 | 278,19 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 278,19 |
| mar-14 | 0,00 | 0,00 | 271,76 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 271,76 |
| abr-14 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| mai-14 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| jun-14 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Total | 3.186.991,50 | 0,00 | 5.875,16 | 600.358,96 | 1.122.732,64 | 158.991,21 | 1.210.763,40 | 270.606,10 | 6.556.318,97 |

As impugnações ainda apontam erro em relação à contribuição lançada no AI “suplementar”, uma vez que, a exemplo da competência 03/2013, do estabelecimento 0005, constante do Anexo XVIII, das Planilhas Fiscais, o total da contribuição desonerada em GFIP é de R\$ 210.850,94, sendo que o somatório do AI “original”, ajustado, com AI “suplementar”, para essa competência, totaliza a importância de R\$ 209.602,73.

De fato, a situação é de possível erro, mas em desfavor do Fisco, porque a questionada desoneração não teria sido alcançada, ficou a menor do que a declarada em GFIP.

Isso não afeta o entendimento da fiscalizada e envolvidos, pelo contrário, na medida em que vem a confirmar que são sabedores de que o lançamento é de contribuições indevidamente desoneradas em GFIP, o que perde o objeto a questão levantada.

As impugnações ainda questionam:

Na competência 03/2014 (Anexo XIII – CNPJ 0008 – 05 a 07/2013 e 02 a 06/2014) (pag. 78 a 80), o valor da desoneração é de R\$ 195.323,01, e o valor lançado é de R\$ 222.649,03, sendo que não há explicação para a cifra.

Aqui ocorreu mero erro de escrita, porque, na competência 03/2014, e para o estabelecimento 0008, não há lançamento complementar, conforme se vê no Discriminativo do Débito, já que apenas foi retificado o AI “original”, e para a importância de R\$ 195.323,01, que corresponde, exatamente, a desoneração em GFIP nessa competência / CNPJ.

Logo, como se trata de mero erro de escrita na Planilha Fiscal, que poderia ter sido percebido ao se analisar o referido Discriminativo do Débito, conclui-se que não houve prejuízo ao entendimento da fiscalizada e dos envolvidos.

No mais, embora na competência 03/2014, do estabelecimento 0008, esteja grafado, na Planilha Fiscal, o valor de R\$ 222.649,03, como o total da contribuição devida, não existe apuração para o AI “suplementar”, sendo mantido apenas o valor de R\$ 195.323,01, pois os valores para este AI, na Planilha, estão “zerados”, o que se conclui que as impugnações não tiveram interesse em verificar as contribuições do Discriminativo do Débito, mas em somente procurar “erros”, na referida Planilha, para forçar a iliquidez da exação, todavia, sem sucesso.

entendimento da empresa fiscalizada e dos demais envolvidos, porquanto eles têm conhecimento de que as contribuições ora exigidas são as desoneradas em GFIPs, e que, agora, estão sendo alcançadas, como reiteradamente vem sendo aqui apontado.

Para concluir, vale pontuar:

As incorreções nas Planilhas Fiscais são de erros de “escrita” (repetição do número em algarismo romano do Anexo XIV); totalização, na competência do mês de 03/2014, CNPJ 0008, diversa das contribuições lançadas, mas sem complemento nessa competência;

Faltou interesse das defesas em analisar as apropriações discriminadas no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA;

Incoerência das defesas, uma vez que conhecem da exclusão do RAT para que fossem alcançadas as desonerações, mas questionam os valores originalmente apurados;

E, ainda, são impugnações protelatórias, pois conhecem dos procedimentos de ajuste fiscal, mas questionam competências com contribuições complementares a menor.

Sendo essas as hipóteses relativas à liquidez dos lançamentos, e sabendo a autuada e os demais envolvidos que o motivo da apuração fiscal são as possíveis desonerações indevidas, sem contar o desinteresse em analisar todos os elementos juntados pela fiscalização, como os já citados Relatórios de Apropriação de Documentos e de Discriminativos do Débito, não procede as alegações de desconhecimento dos fatos e de existência de narrativas genéricas, que também foram postas na manifestação quando da diligência fiscal.

Superadas essas questões, passe ao enquadramento fiscal.”

Por fim, quanto a alegação da tribuna, quanto à fato novo, entendo por não conhecê-la, porém, por não ser objeto dos aclaratórios, que limitam a análise do que consta da matéria admitida em despacho de admissibilidade, entendo que descabe seu conhecimento.

Ante o exposto, voto por não conhecer da alegação formulada em tribuna quanto à existência de fato novo, e em acolher os embargos de declaração para, sem atribuição de efeitos infringentes, sanar as omissões apontadas.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator