



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.736435/2019-08
ACÓRDÃO	2402-012.768 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	METODO ENGENHARIA LTDA - EM RECUPERACAO JUDICIAL
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2018 a 31/05/2018

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. RETENÇÃO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção de contribuições previdenciárias no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, que não optar pela compensação dos valores retidos, ou, se após a compensação, restar saldo em seu favor, poderá requerer a restituição do valor não compensado, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em GFIP.

GLOSA DE VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária e previdenciária para a compensação de créditos, deverá a Fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior– Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (p. 199) interposto em face da decisão da 6ª Turma da DRJ/SDR, consubstanciada no Acórdão nº 15-49.846 (p. 164), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

1 PER/DCOMP

Trata-se da não homologação de duas declarações de compensação formuladas pelo contribuinte acima identificado. As declarações de compensação foram transmitidas eletronicamente via PER/DCOMP.

A Autoridade Tributária assim descreveu o objeto do pedido do contribuinte:

A empresa METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA, CNPJ 58.700.428/0001-27, tem como atividade principal as “obras de montagem industrial”, CNAE 4292-8/02 e executa obras por empreitada total e parcial.

2. O presente processo foi protocolado junto à Receita Federal do Brasil, conforme a Instrução Normativa RFB 1.717/2017, mediante a apresentação, no dia 4 de maio de 2018, do Pedido Eletrônico de Restituição (PER) nº 21763.34791.040518.1.2.15-1148 que apontava a existência de R\$ 1.185.846,34 (um milhão, cento e oitenta e cinco mil, oitocentos e quarenta e seis reais e trinta

e quatro centavos) em saldos de retenções não utilizados na competência 05/2013, conforme o quadro a seguir:

(...)

3. No dia 25 de maio de 2018 a empresa vinculou, ao PER citado no item anterior, a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 32037.66321.250518.1.3.15-9240 que utilizou parte dos créditos de retenções apurados naquele PER para compensar o não recolhimento de R\$ 1.386.192,24 (um milhão, trezentos e oitenta e seis mil, cento e noventa e dois reais e vinte e quatro centavos) devidos a título de Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita Bruta (CPRB). No dia 20 de junho de 2018 a empresa vinculou, ao mesmo PER, a DCOMP nº 24148.51674.200618.1.3.15-4640 que utilizou o saldo restante para compensar R\$ 432.342,34 (quatrocentos e trinta e dois mil, trezentos e quarenta e dois reais e trinta e quatro centavos) devidos a título de CPRB, conforme os quadros abaixo:

(...)

Portanto, em síntese, inicialmente o contribuinte pleiteou a restituição (PER) de R\$1.185.846,34 e, em seguida, compensou (DCOMP) esse valor com as contribuições previdenciárias sobre a receita bruta (CPRB) devidas em 04 e 05/2018.

Durante a análise do PER/DCOMP e das notas fiscais fornecidas pela empresa, a Autoridade Tributária constatou a existência das seguintes irregularidades:

- * Em parte das notas fiscais, o valor recolhido pelo contratante a título de retenção foi superior ao destacado pela empresa no documento fiscal. Porém, essa irregularidade foi suprida pelo recolhimento, não sendo impeditiva para o aproveitamento dos créditos correspondentes;
- * No pedido de restituição, a empresa deixou de relacionar retenções sofridas pelo estabelecimento filial 58.700.428/0004-70;
- * A empresa deixou de declarar várias retenções na GFIP de 05/2013, provavelmente porque tais valores não chegaram a ser destacados nas notas fiscais;
- * A empresa informou no pedido de restituição (PER) somente as deduções de retenções realizadas na GFIP do estabelecimento matriz, tendo deixado de informar as deduções que realizou nas GFIP dos estabelecimentos filiais. A Autoridade Tributária elaborou um quadro em que demonstrou que as retenções informadas na GFIP foram totalmente deduzidas pela empresa na própria competência e que não restou saldo credor a favor da empresa para utilizar em compensações:

(...)

- * Mesmo tendo esgotado as retenções informadas na GFIP em decorrência da realização das deduções, a empresa informou a existência de saldos de retenções

não utilizados na competência 05/2013 para justificar compensações realizadas na competência 06/2013.

A Autoridade Tributária intimou o contribuinte para enviar “documentos ou informações adicionais, não considerados pela administração tributária, que possam conduzir a um resultado diferente do demonstrado” e, na intimação, resumiu da seguinte forma as infrações constatadas:

8. Nos parágrafos anteriores foram demonstrados os erros que a empresa cometeu na apuração de créditos de retenções não utilizados. Ao analisar essas informações é possível afirmar que a empresa deixou de destacar, em notas fiscais, retenções sofridas, que deixou de declarar essas retenções em GFIP, que, ao declarar as retenções em GFIP, causou confusão, pois informou as retenções destacadas nas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento 58.700.428/0001-27 nas GFIPs de todos os estabelecimentos, inclusive na declaração do estabelecimento 58.700.428/0004-70, que também sofreu retenções. Porém, ao apurar as deduções, ela só considerou as realizadas no estabelecimento matriz, esquecendo-se dos saldos de retenções utilizados para abater as contribuições devidas nos demais estabelecimentos. Confundiu-se ao informar as compensações realizadas e realizou compensações, em GFIP, mesmo quando já não havia saldos de retenções informados em GFIP.

[...]

Por meio do Despacho Decisório nº 2019/008/DRF/SJR/SAORT, a Autoridade Tributária discorreu sobre a resposta da empresa à sua intimação:

8. A empresa foi intimada em 12 de setembro de 2019, quando foi informada dos erros cometidos na elaboração do PER e de que deveria apresentar documentos ou informações adicionais caso discordasse das conclusões apresentadas pela Receita Federal, demonstradas acima nos itens 2 a 7. A empresa apresentou resposta em 8 de outubro de 2019, oportunidade em que informou estar sujeita à “desoneração da folha de pagamentos” a partir de Janeiro de 2014, que o ADE CODAC 93/2011 previa que as empresas desoneradas lançassem as contribuições previdenciárias patronais, calculadas pelo SEFIP, no campo compensação, desprezassem os relatórios de retenções e compensações gerados pelo SEFIP, e mantivessem demonstrativos próprios da origem dos créditos. Explicou, ainda, que informou em DCTF o valor devido da contribuição previdenciária, que o controle das compensações passou a ser realizado de acordo com as informações disponíveis naquela declaração e que a GFIP não poderia ser utilizada como fonte de informações para a análise de declarações de compensação e pedidos de restituição.

9. Sobre as afirmações realizadas pela empresa, é preciso esclarecer que, como o ingresso no regime da “desoneração da folha de pagamentos” só ocorreu a partir do exercício de 2014 e todas informações utilizadas neste processo administrativo constam em GFIPs do exercício de 2013, não houve impacto, gerado pelo ingresso naquele regime, nos relatórios produzidos pelo SEFIP. Também é importante

explicar que, ao contrário do informado pela empresa, as GFIPs dos exercícios em que empresa estiver sujeita à desoneração continuam servindo como termo de confissão de dívida das contribuições previdenciárias devidas pelos segurados, do RAT e das contribuições devidas a outras entidades, conforme previsto no inciso IV do artigo 32 da Lei 8.212 de 1991 e no artigo 225 do Decreto 3.048 de 1999. A compensação dessas contribuições continua sendo realizada em GFIP, que, portanto, é fonte válida de informações para análise dos créditos de retenção, dos pedidos de restituição e das declarações de compensação. O ADE CODAC 93/2011, não determina a invalidação dos dados informados na GFIP, até porque não poderia fazê-lo sobre o ponto de vista da hierarquia das normas, mas sugere que as empresas desconsiderem alguns dos relatórios gerados pelo SEFIP para evitar a ocorrência de erros. Como as empresas desoneradas informam no campo compensação os ajustes de desoneração, caso não fossem tomados os devidos cuidados, poder-se-ia, incorretamente, considerar a necessidade de utilizar créditos para compensar esses ajustes. Outro risco seria considerar, devido à ordem de apropriação dos créditos informados na GFIP, a utilização integral dos créditos de retenção em declarações em que não foi possível apropriar os ajustes de desoneração. Quanto à DCTF, também citada pela empresa, é importante explicar que a única contribuição previdenciária confessada nessa declaração é a CPRB, que está correto afirmar que as compensações dessa contribuição são informadas na DCTF, mas não é correta a afirmação de que a compensação das demais contribuições previdenciárias devidas é realizada em DCTF, pois elas são confessadas em GFIP.

10. A intimação fiscal foi clara sobre a existência de divergências entre as declarações entregues pela empresa e a necessidade de que fossem apresentados documentos que pudessem esclarecer essas divergências. No entanto, o contribuinte se concentrou apenas em argumentar sobre uma possível invalidade dos dados utilizados pela administração tributária e, embora tenha afirmado possuir relatórios próprios que controlassem os créditos utilizados, não os apresentou. Com isso, mantiveram-se as conclusões apresentadas à empresa, em que foi constatado que a apuração de créditos de retenções não utilizados foi incorreta. Inicialmente, verificou-se que a empresa deixou de destacar, em notas fiscais, retenções sofridas, que deixou de declarar essas retenções em GFIP, que, ao declarar as retenções em GFIP, causou confusão, pois informou as retenções destacadas nas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento 58.700.428/0001-27 nas GFIPs de todos os estabelecimentos, inclusive na declaração do estabelecimento 58.700.428/0004-70, que também sofreu retenções, o que estaria em desacordo com o inciso I do artigo 60 da Instrução Normativa RFB 1.300/2012 e espalharia indevidamente os créditos de um estabelecimento para os outros estabelecimentos da empresa, o que deveria ser realizado através do campo compensação da GFIP. Porém, mesmo em uma análise conjunta de todos os créditos da empresa, observa-se que também houve erro na apuração das deduções, pois, ao contrário do que fez com os créditos, só considerou as deduções realizadas no estabelecimento matriz, esquecendo-se de descontar, dos saldos, as

retenções utilizadas para abater as contribuições devidas pelos demais estabelecimentos. Confundiu-se ao informar as compensações realizadas e realizou compensações, em GFIP, mesmo quando já não havia saldos de retenções informadas em GFIP. O quadro abaixo resume os erros cometidos pela empresa na apuração de créditos.

Retenções 05/2013				
	Empresa	RFB	Divergência	Justificativa
Apuradas em NF	2.807.952,16	2.949.924,54	-141.972,38	Não informou NF do estabelecimento 0004-70
Informadas em GFIP	-	1.871.488,92	-936.463,24	Não informou todas as Retenções Sofridas
Deduções	-701.237,35	-1.871.488,91	1.170.251,56	Não considerou Deduções nos outros estab.
Compensações GFIP	-920.868,47	-184.922,90	-735.945,57	Confundiu Compensações e Deduções
Crédito Disponível	1.185.846,34	-184.922,89	1.370.769,23	Realizou Compensações indevidas em GFIP
Compensações DCOMP	-1.185.846,34	-1.185.846,34	0,00	Não havia Créditos Disponíveis
Saldo	0,00	-1.370.769,23	292.333,61	Crédito Inexistente

11. Como não havia saldo de retenções a restituir, também não havia créditos que justificassem a compensação, realizada por DCOMP, de R\$ 1.818.534,58 (um milhão, oitocentos e dezoito mil, quinhentos e trinta e quatro reais e cinquenta e oito centavos) em valores devidos da CPRB nas competências 04/2018 e 05/2018. A declaração, em DCOMP, de créditos já utilizados em outras compensações, na tentativa de aproveitar-se duplamente dos mesmos créditos, configura declaração falsa e enseja a aplicação da multa isolada de 150% sobre os valores indevidamente compensados, conforme o parágrafo 10 do artigo 89 da Lei 8.212 de 1991, combinado com o inciso I do artigo 44 da Lei 9.430 de 1996.

Após fundamentar legalmente a sua decisão, a Autoridade Tributária concluiu da seguinte forma:

19. Tendo em vista que parte das retenções sofridas não foi declarada em GFIP, conforme exigia o inciso I do artigo 60 da IN RFB 1.300/2012, e que não sobraram saldos de retenções a restituir, conforme previsto no artigo 30 da IN RFB 1.717/2017, sou pelo INDEFERIMENTO do direito creditório, no valor de R\$ 1.185.846,34 (um milhão, cento e oitenta e cinco mil, oitocentos e quarenta e seis reais e trinta e quatro centavos), e pela NÃO HOMOLOGAÇÃO das compensações realizadas, no montante de R\$ 1.818.534,58 (um milhão, oitocentos e dezoito mil, quinhentos e trinta e quatro reais e cinquenta e oito centavos).

[...]

Pelo exposto, e considerando a competência conferida pelo artigo 6º, inciso I, alínea “b” da Lei 10.593 de 2002, disciplinado pelo artigo 2º da Portaria RFB 1.453 de 2016, INDEFIRO o direito creditório formalizado pelo interessado no valor de R\$ 1.185.846,34 (um milhão, cento e oitenta e cinco mil, oitocentos e quarenta e seis reais e trinta e quatro centavos), referente à competência Maio/2013, e DECLARO NÃO HOMOLOGADAS as compensações realizadas em DCOMP no valor de R\$ 1.818.534,58 (um milhão, oitocentos e dezoito mil, quinhentos e trinta e quatro reais e cinquenta e oito centavos), referentes à CPRB devida nas competências Abril e Maio de 2018. Este Despacho não será publicado. É cabível manifestação

de inconformidade no prazo de 30 (trinta) dias da ciência da decisão, conforme art. 15 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

Dê ciência, ao interessado, deste ato decisório e do Auto de Infração de multa isolada por compensação indevida, peça do processo administrativo fiscal apensado nº 10850.723803/2019-05.

Efetue a cobrança dos débitos não homologados e execute os demais procedimentos previstos na legislação tributária.

A empresa foi cientificada da decisão administrativa em 17/10/2019 (ciência por meio da caixa postal no domicílio tributário eletrônico, fls. 87-91).

2 Manifestação de inconformidade

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contra a decisão administrativa em 18/11/2019 (fls. 96-116) e alegou o seguinte, em síntese:

* “[...] devem ser anuladas as presentes não-homologação de compensação, pois realizadas sem que haja o devido Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal para tanto. E que não se considere o argumento apresentado pela fiscalização (art. 10, VIII, da Portaria RFB nº 6.478/2017), pois o Decreto nº 3.724, de 10.01.2001, com a redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 04.09.2014, que cria a exigência do TDPF, é expresso sobre os casos em que ele é dispensável. [...] Os atos administrativos são motivados. Não podem encontrar-se no ordenamento jurídico de forma avulsa, soltos, sem âncora legal. Assim, como poderia um auditor-fiscal de São José do Rio Preto, sem qualquer autorização para tanto, fiscalizar uma empresa cujo domicílio fiscal é a cidade de São Paulo? A resposta é: não poderia. Requer-se, portanto, a nulidade das declarações de não-homologação, uma vez que realizadas por quem não detém competência para tanto, haja vista a ausência de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal”;

* “A fiscalização tomou como ponto de partida — sob o qual construiu toda a sua fundamentação, para então chegar a não-homologação das compensações — a pressuposição de que a empresa, aqui autora desta manifestação de inconformidade, somente no ano de 2014 passou ao regime de tributação da contribuição previdenciária sobre a receita bruta. [...] Assim, as não-homologações de compensação foram baseadas na ideia de que a empresa fiscalizada se encontrava, no ano de 2013, sob a tributação da contribuição previdenciária tendo por base de cálculo a folha de salário, ao invés da receita bruta. Contudo, esse não era o caso. Vejamos ... A ora recorrente tem como atividade principal a “construção civil”, o que a encaixa, com tributação obrigatório para o período de 2013, como contribuinte da contribuição previdenciária com base receita bruta. Não se olvida, no entanto, que o referido período foi híbrido, sendo alguns períodos do ano recolhido com lastro na receita bruta e outros com fulcro na folha. Tal fato decorreu de que a Medida Provisória nº 601, de 28.12.2012, que trouxe para o regime da “desoneração da folha” a

construção civil, não foi convertida em lei, tendo seu prazo de vigência encerrado em 03.06.2013. Mas, para mitigar os efeitos de tal ocorrência, sobreveio a Lei nº 12.844, de 19.07.2013, com a construção civil voltando a pagar a contribuição previdenciária não mais sobre a folha, mas sim sobre a receita bruta. Nestes termos, dispõe a Solução de Consulta COSIT nº 232/2014: [...] Podemos, então, concluir, para a atividade de construção civil, ano de 2013, que: as competências de Janeiro, Fevereiro e Março devem ser apuradas pela CPP (Contribuição Previdenciária Patronal, sobre a folha); já para as de Abril e Maio, recolhe-se CPRB (Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta); Junho, Julho, Agosto, Setembro e Outubro têm o retorno da CPP; e, por fim, em Novembro e Dezembro, o recolhimento é pela CPRB. Portanto, como a origem do crédito que foi utilizado para as compensações tem lastro no ano de 2013, tendo por base a contribuição previdenciária, é indispensável que a fiscalização tenha em conta se o tributo foi calculado ou sobre a receita bruta ou sobre a folha. E como, para o período em questão, mês de maio de 2013, a forma de cálculo do tributo era a receita bruta, mas o auditor-fiscal, erroneamente, entendeu que somente no ano de 2014 isso passou a ocorrer, deve então ser anulada a não-homologação, com o retorno dos autos para nova apreciação. [...] no ano de 2013, especificamente para o período em questão, 05/2013, já vigorava, de forma obrigatória, para as empresas de construção civil, o recolhimento sobre a receita bruta. Assim, requer sejam os autos devolvidos a origem, para que seja refeita a fiscalização, agora tendo em conta que, para o período de 05/2013, as empresas de construção civil, caso da manifestante, recolhiam a contribuição previdenciária pela receita bruta”

* A empresa sofreu retenção e teve recolhidos por terceiro, sua tomadora de serviços, o montante de R\$ 2.949.924,54 na competência 05/2013, valor que foi confirmado pela fiscalização. “[...] não se nega que nem todo esse valor foi destacado em nota fiscal. Isso não por equívoco, mas porque a tomadora do serviço simplesmente promoveu uma retenção maior do que a devida. A empresa contratada remeteu a nota com o destaque correto, mas a contratante se viu no direito de reter quantia maior do que a destacada. De toda sorte, isso não importa, não havendo qualquer dúvida sobre o valor que foi, de fato, retido e posteriormente recolhido ao fisco, já em nome desta peticionária. No entanto, dessa divergência entre o destacado em nota e aquilo que efetivamente foi recolhido, induziu o contribuinte em erro, tendo informado ao fisco não toda a retenção e posterior repasse, mas somente o destacado em nota. Reconhecemos, independentemente das razões, que o contribuinte se equivocou, mas também devemos expor que o único prejudicado por tal imprecisão foi o próprio, promovendo, então, pagamento a maior de tributo”;

* Levando em conta apenas o que foi dedarado como devido a título de contribuição previdenciária pela empresa como um todo e o que foi efetivamente retido e recolhido, tem-se que “a situação da empresa já é superavitária, no montante de R\$ 408.218,50. Entretanto, também deve ser considerado que a empresa, no referido período, 05.2013, em razão de atuar na área de construção

civil, sendo essa sua principal fonte de faturamento, era obrigada a contribuir para a previdenciária com base na receita bruta (CPRB), o que implica ajustes necessários no campo compensação da GFIP”;

* Como a empresa era obrigatoriamente sujeita à CPRB, em substituição à contribuição patronal incidente sobre a folha de pagamentos, então os valores substituídos de contribuição patronal deviam ter sido informados no campo de compensação da GFIP para abater o valor indevido sobre a folha de pagamentos (procedimento cuja “explicação é contábil”), “com a constituição do crédito tributário passando a dar-se mediante “Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais” (DCTF), com controle feito por confronto com a Escrituração Fiscal Digital – Contribuições. [...] Assim, requer seja — tendo em conta que para o ano de 2013, em alguns meses, a contribuição previdenciária era obrigatoriamente dada pela receita bruta, o que se aplica ao caso em questão, haja vista que o período de 05.2013 estava abarcado pela nova sistemática — ajustado o campo compensação, por disposição expressa da legislação, em consideração à “desoneração da folha”, no valor de R\$ 1.683.082,15. [...] Assim, com os dados complementos, em um segundo momento, tendo em conta o montante superavitário decorrente do confronto entre as retenções e os valores lançados no campo segurado e empresa (R\$ 408.218,50), somado ao valor correto que deveria ter sido lançado no campo compensação (R\$ 1.683.082,15), é resultado dessa operação um total, cujo contribuinte tem o direito a ver restituído ou compensado, para o mês de 05.2013, de R\$ 2.091.300,65”;

* “A fiscalização apontou que houve o uso de parte do saldo do período de 05.2013 em 06.2013, no valor de R\$ 186.772,13. Entretanto, fica a questão: com base em que a fiscalização fez essa afirmação? A resposta é: com base no “Relatório de Compensação” gerado pelo SEFIP. Com efeito, esse foi o único documento em que se baseou a fiscalização para alegar que a empresa usou no mês imediatamente posterior parte do saldo do período que aqui se discute. Entretanto, tal prova não é aceitável, haja vista que para as empresas que recolhem a contribuição previdenciária sobre a receita bruta, o controle de crédito é feito mediante “Demonstrativo” e não segundo o “Relatório de Compensação”, pois este deve ser “desprezado”. Tudo nos termos do Ato Declaratório Executivo CODAC nº 93, de 19 de dezembro de 2011: [...] Ora, a fiscalização não pode ir contra suas próprias diretrizes. [...] Assim, requer seja afastada a alegação de que o contribuinte usou no mês de 06.2013 parte do saldo de 05.2013, pois a única prova apresentada pela fiscalização de tal ocorrência é um “Relatório de Compensação” que as próprias diretrizes normativas sob o tema mandam desprezar para os casos em que se recolhe contribuição previdenciária sobre a receita bruta, o que é o caso”;

* “Não se desconhece a importância das obrigações acessórias. [...] Entretanto, disso não decorre que um erro de preenchimento signifique a preclusão do direito do contribuinte de retificá-la. De igual modo, tendo a fiscalização os exatos termos que nela deveriam constar, deve, de ofício, realizar as devidas correções. E

aqui pouco importa se a modificação trará como consequência o aumento ou a redução do tributo devido. Isso porque o crédito tributário é cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada. [...] Assim, reconhece-se aqui o fato de o contribuinte ter, motivos não vem ao caso, equivocadamente preenchido dois campos da GFIP. Em um, “Retenção Lei 9.711/98”, não declarou todo o valor retido e recolhido ao fisco. Em outro, “Compensação”, não seguiu a orientação de lançar na referida alçada, com fins de desoneração da folha, a soma de “Empregados/Avulsos” com “Contribuintes Individuais”. Mas, do reconhecimento desses dois equívocos, não se desdobra, de modo algum, que vindo eles à tona, não deva a administração fazendária utilizar os valores corretos, pouco importando se, com isso, sair-se-á beneficiado o fisco ou ainda o contribuinte. [...] Por todo o exposto, na apreciação da existência de crédito no período 05.2013, supedâneo para as compensações 04.2018 e 05.2018, requer seja atendida a condição maior da busca pela verdade material, com a apuração dos exatos valores, independentemente de qualquer equívoco no preenchimento de obrigação acessória”;

* Faz-se necessário, “para que não haja dúvida, uma análise contábil, com função de precisar, apesar de aqui já ter sido apontado, o exato valor do crédito da autora desta Manifestação de Inconformidade. Ponto que impõe, para ser atingido, alguém com conhecimento técnico específico para apreciar o caso. Requer-se, então, uma prova pericial de exame, para que toda a documentação constante nestes autos, principalmente os documentos que junta o contribuinte neste ato, sejam examinados. Direito assegurado ao contribuinte, sob pena de cerceamento do contraditório e da ampla defesa, por garantia constitucional, e especificado pelo Decreto nº 70.235, de 06.03.1972”. A empresa formulou quatro quesitos e indicou um perito, que é contador e advogado.

O impugnante pediu: a suspensão da exigibilidade do crédito tributário; o deferimento da juntada aos autos dos documentos anexos à manifestação de inconformidade; a anulação da não homologação das compensações porque foi realizada sem a prévia emissão de TDPF; a anulação da não homologação das compensações, com a devolução dos autos para a fiscalização, porque, no ano de 2013, a empresa contribuía obrigatoriamente pelo regime da CPRB; a concessão de prova pericial de exame; “a intimação da manifestante da data do julgamento, bem como a concessão do direito de exercício da defesa mediante sustentação oral”; o reconhecimento das retenções e correspondentes recolhimentos como direitos de crédito, independentemente de terem sido declarados em GFIP; o reconhecimento do “direito de computar, no campo compensação, a desoneração da folha”; a negação da “prova de que houve compensação em outro período, pois feita exclusivamente com o Relatório gerado pelo SEFIP, o qual a legislação determina que seja ‘desprezado’”; o afastamento das “não-homologações de compensação, para fins de reconhecer a procedência da existência do crédito ou, subsidiariamente, [...] sejam as compensações homologadas, ao menos, parcialmente”.

A DRJ, como visto, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do susodito Acórdão nº 15-49.846 (p. 164), conforme ementa abaixo reproduzida:

CONTESTAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. CERTIDÃO POSITIVA DE DÉBITOS COM EFEITOS DE NEGATIVA. DECORRÊNCIA DA LEI.

Por disposição legal, a apresentação válida de impugnação ou manifestação de inconformidade suspende a exigibilidade do crédito combatido e, por conseguinte, não impede o fornecimento de certidão positiva de débitos, com efeitos de negativa.

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO DOS 11%. FALTA DO DESTAQUE NA NOTA FISCAL. FALTA DE ARRECADAÇÃO. FALTA DE DECLARAÇÃO DO CRÉDITO EM GFIP.

A legislação tributária proíbe expressamente que se restitua ou compense valores a título da retenção instituída no art. 31 da Lei nº 8.212/1991 (retenção dos 11%) sem o destaque da retenção na nota fiscal, fatura ou recibo nem o efetivo recolhimento do valor retido, considerando apenas a efetiva retenção pelo contratante, ou sem a dedaração do crédito em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, fatura ou recibo, prescindindo do controle dedaratório dos créditos do contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ORIGINÁRIO POR ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar originariamente sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência ou perícia deve ser indeferido quando a autoridade julgadora o considerar prescindível ou impraticável, dispondo de elementos suficientes para formar a sua convicção sobre a matéria.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 199 e seguintes, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- (i) nulidade da decisão de primeira instância por ofensa aos princípios do juiz natural e da publicidade;
- (ii) nulidade da exigência fiscal por ausência do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal;
- (iii) a Contribuinte estava desonerada do pagamento da contribuição sobre a folha, devendo recolher sobre a receita bruta;

(iv) necessidade de observância do princípio da verdade material; e

(v) necessidade de produção de prova pericial.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de pedido de restituição de contribuição previdenciária referente à competência 05/2013 seguido de declarações de compensação de débitos da mesma natureza, referentes às competências de 04 e 05/2018.

Nos termos do Despacho Decisório nº 2019/008/DRF/SJR/SAORT (p. 76), tem-se que:

(...)

8. A empresa foi intimada em 12 de setembro de 2019, quando foi informada dos erros cometidos na elaboração do PER e de que deveria apresentar documentos ou informações adicionais caso discordasse das conclusões apresentadas pela Receita Federal, demonstradas acima nos itens 2 a 7. A empresa apresentou resposta em 8 de outubro de 2019, oportunidade em que informou estar sujeita à “desoneração da folha de pagamentos” a partir de Janeiro de 2014, que o ADE CODAC 93/2011 previa que as empresas desoneradas lançassem as contribuições previdenciárias patronais, calculadas pelo SEFIP, no campo compensação, desprezassem os relatórios de retenções e compensações gerados pelo SEFIP, e mantivessem demonstrativos próprios da origem dos créditos. Explicou, ainda, que informou em DCTF o valor devido da contribuição previdenciária, que o controle das compensações passou a ser realizado de acordo com as informações disponíveis naquela dedaração e que a GFIP não poderia ser utilizada como fonte de informações para a análise de declarações de compensação e pedidos de restituição.

9. Sobre as afirmações realizadas pela empresa, é preciso esclarecer que, como o ingresso no regime da “desoneração da folha de pagamentos” só ocorreu a partir do exercício de 2014 e todas as informações utilizadas neste processo administrativo constam em GFIPs do exercício de 2013, não houve impacto, gerado pelo ingresso naquele regime, nos relatórios produzidos pelo SEFIP. Também é importante explicar que, ao contrário do informado pela empresa, as

GFIPs dos exercícios em que empresa estiver sujeita à desoneração continuam servindo como termo de confissão de dívida das contribuições previdenciárias devidas pelos segurados, do RAT e das contribuições devidas a outras entidades, conforme previsto no inciso IV do artigo 32 da Lei 8.212 de 1991 e no artigo 225 do Decreto 3.048 de 1999. A compensação dessas contribuições continua sendo realizada em GFIP, que, portanto, é fonte válida de informações para análise dos créditos de retenção, dos pedidos de restituição e das dedarações de compensação. O ADE CODAC 93/2011, não determina a invalidação dos dados informados na GFIP, até porque não poderia fazê-lo sobre o ponto de vista da hierarquia das normas, mas sugere que as empresas desconsiderem alguns dos relatórios gerados pelo SEFIP para evitar a ocorrência de erros. Como as empresas desoneradas informam no campo compensação os ajustes de desoneração, caso não fossem tomados os devidos cuidados, poder-se-ia, incorretamente, considerar a necessidade de utilizar créditos para compensar esses ajustes. Outro risco seria considerar, devido à ordem de apropriação dos créditos informados na GFIP, a utilização integral dos créditos de retenção em declarações em que não foi possível apropriar os ajustes de desoneração. Quanto à DCTF, também citada pela empresa, é importante explicar que a única contribuição previdenciária confessada nessa declaração é a CPRB, que está correto afirmar que as compensações dessa contribuição são informadas na DCTF, mas não é correta a afirmação de que a compensação das demais contribuições previdenciárias devidas é realizada em DCTF, pois elas são confessadas em GFIP.

10. A intimação fiscal foi clara sobre a existência de divergências entre as declarações entregues pela empresa e a necessidade de que fossem apresentados documentos que pudessem esclarecer essas divergências. No entanto, o contribuinte se concentrou apenas em argumentar sobre uma possível invalidez dos dados utilizados pela administração tributária e, embora tenha afirmado possuir relatórios próprios que controlassem os créditos utilizados, não os apresentou. Com isso, mantiveram-se as conduções apresentadas à empresa, em que foi constatado que a apuração de créditos de retenções não utilizados foi incorreta. Inicialmente, verificou-se que a empresa deixou de destacar, em notas fiscais, retenções sofridas, que deixou de dedarar essas retenções em GFIP, que, ao dedarar as retenções em GFIP, causou confusão, pois informou as retenções destacadas nas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento 58.700.428/0001-27 nas GFIPs de todos os estabelecimentos, inclusive na declaração do estabelecimento 58.700.428/0004-70, que também sofreu retenções, o que estaria em desacordo com o inciso I do artigo 60 da Instrução Normativa RFB 1.300/2012 e espalharia indevidamente os créditos de um estabelecimento para os outros estabelecimentos da empresa, o que deveria ser realizado através do campo compensação da GFIP. Porém, mesmo em uma análise conjunta de todos os créditos da empresa, observa-se que também houve erro na apuração das deduções, pois, ao contrário do que fez com os créditos, só considerou as deduções realizadas no estabelecimento matriz, esquecendo-se de descontar, dos saldos, as retenções utilizadas para abater as contribuições devidas pelos demais

estabelecimentos. Confundi-se ao informar as compensações realizadas e realizou compensações, em GFIP, mesmo quando já não havia saldos de retenções informadas em GFIP. O quadro abaixo resume os erros cometidos pela empresa na apuração de créditos.

Retenções 05/2013				
	Empresa	RFB	Divergência	Justificativa
Apuradas em NF	2.807.952,16	2.949.924,54	-141.972,38	Não informou NF do estabelecimento 0004-70
Informadas em GFIP	-	1.871.488,92	-936.463,24	Não informou todas as Retenções Sofridas
Deduções	-701.237,35	-1.871.488,91	1.170.251,56	Não considerou Deduções nos outros estab.
Compensações GFIP	-920.868,47	-184.922,90	-735.945,57	Confundi Compensações e Deduções
Crédito Disponível	1.185.846,34	-184.922,89	1.370.769,23	Realizou Compensações indevidas em GFIP
Compensações DCOMP	-1.185.846,34	-1.185.846,34	0,00	Não havia Créditos Disponíveis
Saldo	0,00	-1.370.769,23	292.333,61	Crédito Inexistente

A Contribuinte, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende em sua peça recursal, em síntese, os seguintes pontos:

- (i) nulidade da decisão de primeira instância por ofensa aos princípios do juiz natural e da publicidade;
- (ii) nulidade da exigência fiscal por ausência do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal;
- (iii) a Contribuinte estava desonerada do pagamento da contribuição sobre a folha, devendo recolher sobre a receita bruta;
- (iv) necessidade de observância do princípio da verdade material; e
- (v) necessidade de produção de prova pericial.

Pois bem!

Considerando que tais alegações de defesa em nada diferem daquelas apresentadas em sede de manifestação de inconformidade, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

5 Preliminar de nulidade da decisão

O Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, prescreve o seguinte sobre a nulidade dos atos em matéria tributária:

(...)

Assim sendo, a decisão administrativa tributária deve ser anulada quando for lavrada por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O sujeito passivo demonstrou inconformismo e pleiteou a declaração de nulidade do lançamento porque:

* a decisão pela não homologação das compensações foi exarada sem amparo em um Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF);

* no ano de 2013, a empresa contribuía obrigatoriamente pelo regime da CPRB, em substituição à contribuição patronal incidente sobre a folha de pagamentos, sendo necessário ajustar o valor da sua dívida tributária.

5.3 Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal

Na decisão administrativa, a Autoridade Tributária justificou a não emissão prévia de um TDPF da seguinte maneira:

17. Apesar da previsão de necessidade de expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TDPF para a execução de procedimentos fiscais, conforme descrito no artigo 2º do Decreto 3.724 de 2001, com redação dada pelo Decreto 8.303 de 2014, a emissão de TDPF é dispensada na hipótese de procedimento fiscal de análise de pedido de restituição ou declaração de compensação quando não há necessidade de ação externa para coletar informações, conforme o inciso VIII do artigo 10 da Portaria RFB 6.478 de 2017.

(...)

A empresa defendeu-se, argumentando que, no seu art. 2º, o Decreto nº 3.724/2001 relaciona expressamente as situações em que a expedição prévia do TDPF é dispensável.

Ao analisar a redação do dispositivo legal utilizado pelo contribuinte como referencial para alegar a ilegalidade do ato praticado pelo Auditor-Fiscal, constatei que o próprio decreto autoriza a definição de outras hipóteses de dispensa da expedição do TDPF:

(...)

Referenciado pela Autoridade Tributária e lastreado no § 4º do art. 2º do Decreto nº 3.724/2001, o inciso VIII do art. 10 da Portaria RFB nº 6.478/2017 efetivamente dispensa a emissão prévia de TDPF na hipótese ora sob julgamento.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, instituído pela Portaria SRF nº 1.265/1999, encontra-se atualmente revogado e foi substituído pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização – TDPF, criado pela Portaria RFB nº 1.687/2014, que dispôs sobre o planejamento das atividades fiscais e estabeleceu normas para a execução dos procedimentos fiscais relativos ao controle aduaneiro do comércio exterior e aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Consistia o MPF em uma ordem administrativa para que as autoridades fiscais executassem atividades relacionadas à verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte dos sujeitos passivos.

O MPF era um instrumento de controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB. Criado por ato infralegal, eventual vício na sua emissão não tinha o poder de contaminar o

procedimento fiscal ou o lançamento propriamente dito, pois estes últimos estão assentados em diplomas normativos de hierarquia superior, o CTN e o Decreto nº 70.235/1972, que, em momento algum, conferem ao MPF ou ao TDPF a condição de requisito de validade do lançamento.

O MPF e o TDPF são meros atos de natureza gerencial e a sua instituição não traz regra de competência, seja ela genérica ou específica, pois a competência para o lançamento tributário é matéria reservada à lei.

Para o contribuinte, o MPF e o TDPF se apresentam apenas como instrumentos de garantia, na medida em que, permitindo ser confirmada a sua autenticidade pela internet no site da RFB, conferem segurança sobre a pessoa que se apresenta como representante da Administração Tributária da União.

A atividade da Autoridade Tributária é vinculada, conforme disposições dos arts. 3º e 142, parágrafo único, do CTN, transcritos a seguir:

(...)

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade competente para, dentre outras atribuições privativas, efetuar o lançamento do crédito tributário administrado pela RFB e proferir decisões nos processos administrativos tributários, nos termos do art. 6º, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 10.593/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.457/2007:

(...)

Uma vez instado a auditar o contribuinte, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deve verificar o objeto do MPF ou do TDPF. No entanto, na hipótese de identificar outras infrações à legislação tributária, a Autoridade Fiscal tem a obrigação legal de efetuar o lançamento do crédito tributário correspondente, sob pena de responsabilidade funcional.

Por outro lado, ao realizar procedimento de auditoria interna, sem a necessidade de atuação do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil em ação externa destinada a coletar informações ou outros elementos necessários à instrução ou conclusão do respectivo procedimento fiscal, a emissão do TDPF é dispensada porque, dentre outros fatores, não haverá contato prévio da Autoridade Tributária com o contribuinte, de modo que a eventual emissão do TDPF não terá qualquer utilidade para o contribuinte.

A jurisprudência administrativa consolidou o entendimento de que o MPF e, portanto, também o TDPF se constituem em elementos de controle da Administração Tributária. Dessa forma, eventual inobservância de procedimentos e limites por eles fixados, ou mesmo a sua ausência, não gera nulidades no âmbito do lançamento fiscal. Decisão recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais demonstra o entendimento do CARF acerca da matéria:

(...)

A empresa questionou se um Auditor-Fiscal da RFB pode auditar um contribuinte domiciliado em Estado diverso da sua lotação. Os Auditores-Fiscais da RFB são autoridades tributárias federais e possuem circunscrição sobre todo o território nacional. A lotação do Auditor-Fiscal corresponde apenas a um referencial administrativo, a que a lei não confere limitação circunscricional. Por essa razão, o Auditor-Fiscal lotado ou em exercício em qualquer Estado do Brasil pode auditar ou julgar processos administrativos fiscais relativos a qualquer contribuinte da RFB, não importando em que local ele está domiciliado.

Assim sendo, afasto a arguição de nulidade da decisão tributária sob a alegação de que não teria sido amparada por TDPF.

5.4 Regime de tributação em 2013

O impugnante pleiteou a nulidade do auto de infração porque estava obrigada ao regime de tributação das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta, e não sobre as folhas de pagamento, tendo havido equívoco por parte da Autoridade Tributária. Pleiteou a devolução dos autos para que seja refeita a fiscalização, desta feita considerando que a empresa é do ramo de construção civil e, portanto, estava sujeita à CPRB em 05/2013.

Trata-se de uma questão de mérito arguida pelo impugnante como se fosse uma questão preliminar apta a fulminar de nulidade a decisão administrativa contestada. A Autoridade Tributária afirmou expressamente no relatório fiscal que a empresa contribuía até 2013 sobre as folhas de pagamento, e não sobre a receita bruta, não tendo deixado qualquer margem para dúvida ou confusão, não somente habilitando o impugnante a exercer a sua defesa, como também deixando claras as razões da sua decisão. Assim sendo, não há que se falar sobre nulidade da decisão administrativa.

Como a questão suscitada é prejudicial para a análise do mérito da lide, buscando eficácia e eficiência na decisão, analiso aqui o regime de tributação das contribuições previdenciárias ao qual a empresa estava submetida durante o ano de 2013.

A contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB) substitutiva da contribuição incidente sobre a folha de pagamento foi instituída pela Lei nº 12.546/2011.

Durante parte do ano de 2013, com base na redação abaixo transcrita da Lei nº 12.546/2011, conferida inicialmente pela Medida Provisória nº 601/2012, cuja vigência iniciou em 01/04/2013, em relação ao dispositivo aqui tratado, e foi encerrada em 03/06/2013, e posteriormente repetida pela Lei nº 12.844/2013, com vigência a partir de 01/11/2013, a legislação previu a contribuição previdenciária substitutiva (CPRB) para alguns setores da construção civil:

(...)

Na época, a previsão para o regime da CPRB foi restrita às empresas de construção civil enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE 2.0).

A Lei nº 12.844/2013 também alterou a redação do inciso VII do art. 7º da Lei nº 12.546/2011, para atribuir a CPRB também às empresas de construção de obras de infraestrutura enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE:

(...)

Entretanto, diferentemente do dispositivo relativo às empresas de construção civil (inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546/2011), que teve vigência a partir de 01/11/2013, o dispositivo relativo às empresas de construção de obras de infraestrutura (inciso VII do art. 7º da Lei nº 12.546/2011) teve a sua vigência iniciada somente a partir de 01/01/2014, conforme prescreveu a alínea “a” do inciso IV do art. 49 da Lei nº 12.844/2013:

(...)

A Lei nº 12.546/2011 estabelece a seguinte regra para determinar o código da CNAE a ser considerado para identificar se a pessoa jurídica está abrangida pelo regime tributário substitutivo (CPRB) com base na sua atividade principal:

§ 9º As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE deverão considerar apenas o CNAE relativo a sua atividade principal, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada, não lhes sendo aplicado o disposto no § 1º.

§ 10. Para fins do disposto no § 9º, a base de cálculo da contribuição a que se referem o caput do art. 7º e o caput do art. 8º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades.

O impugnante alegou que estava obrigado à CPRB, mas não provou ser abrangido pelo conceito de “empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0”, de tal sorte a estar enquadrado no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546/2011. Ele também não demonstrou que a sua atividade principal tinha por classificação um desses quatro códigos da CNAE.

Com o objetivo de verificar a plausibilidade da alegação da empresa, confrontei as informações constantes nos autos, do cadastro CNPJ e das próprias declarações tributárias da empresa. Tais informações contradizem as suas alegações, conforme passo a demonstrar.

A empresa tem por atividade principal constante no cadastro CNPJ e nas suas próprias declarações tributárias previdenciárias (GFIP) o código da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE 2.0) 42.92-8/02, correspondente a “obras de montagem industrial”. Esse foi o código da CNAE relatado pela Autoridade Tributária nos autos do processo.

O grupo 42.9 da CNAE 2.0 corresponde a “construção de outras obras de infraestrutura” e a classe 42.92-8 refere-se a “montagem de instalações industriais e de estruturas metálicas”. 2 No cadastro CNPJ, atualmente constam os seguintes códigos da CNAE por estabelecimento da empresa:

CNPJ	NOME	ESTAB	CNAE	MUNICÍPIO	SIT CADASTRAL
58.700.428/0001-27	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	MATRIZ	4.292.802	São Paulo	ATIVA
58.700.428/0002-08	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.120.400	Campos dos Goytacazes	BAIXADA
58.700.428/0003-99	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	Betim	ATIVA
58.700.428/0004-70	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	Dias d'Ávila	ATIVA
58.700.428/0005-50	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	Diadema	BAIXADA
58.700.428/0006-31	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	Araucária	ATIVA
58.700.428/0007-12	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	Fortaleza	ATIVA
58.700.428/0008-01	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	Manaus	ATIVA
58.700.428/0009-84	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	São Paulo	BAIXADA
58.700.428/0010-18	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	Rio de Janeiro	ATIVA
58.700.428/0011-07	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	Caraguatatuba	ATIVA
58.700.428/0012-80	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	Coari	ATIVA
58.700.428/0013-60	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	São José dos Campos	ATIVA
58.700.428/0014-41	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	Guamaré	ATIVA
58.700.428/0015-22	METODO POTENCIAL ENGENHARIA LTDA.	FILIAL	4.292.802	Osasco	ATIVA

O único estabelecimento da empresa que possuía um código da CNAE da atividade econômica principal diferente do da empresa era a filial 58.700.428/0002-08, já baixada.

A discriminação da receita de vendas dos estabelecimentos por atividade econômica constante na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) apresentada pela empresa em relação ao ano-calendário 2012 é a seguinte:



MINISTÉRIO DA ECONOMIA



Receita Federal

Discriminação da Receita de Vendas dos Estabelecimentos por Atividade Econômica

Sequencial	Estabelecimento	Receita de Vendas de Bens e Serviços do Estabelecimento	CNAE Preponderante do Estabelecimento
0001	58.700.428/0001-27	204.876.831,27	4292802

RFB/Sufis

Em relação ao ano-calendário 2013, a empresa declarou a seguinte discriminação da receita de vendas na DIPJ:



MINISTÉRIO DA

ECONOMIA



Receita Federal

Discriminação da Receita de Vendas dos Estabelecimentos por Atividade Econômica

Sequencial	Estabelecimento	Receita de Vendas de Bens e Serviços do Estabelecimento	CNAE Preponderante do Estabelecimento
0001	58.700.428/0001-27	338.911.935,92	4292802
0002	58.700.428/0003-99	86.760.343,86	4292802
0003	58.700.428/0004-70	111.517.024,19	4292802
0004	58.700.428/0006-31	7.857.293,35	4292802
0005	58.700.428/0008-01	86.864.741,39	4292802

RFB/Sufis

Portanto, pela DIPJ, tomando por referência qualquer dos dois anos-calendário, toda a receita da empresa adveio da atividade de CNAE 42.92-8/02.

Nas declarações tributárias previdenciárias do ano de 2013, somando todos os estabelecimentos e todas as competências do ano-calendário, a empresa informou a seguinte soma de remuneração da mão de obra por conjunto de CNAE preponderante e CNAE fiscal:



MINISTÉRIO DA
ECONOMIA



Modelo Analítico Dinâmico das informações gerais da GFIP

Código CNAE Preponderante	Código CNAE-Fiscal	Remuneração - Seg Empregados SOMA	Remuneração - Contrib Individuais SOMA	Mão de obra SOMA
4120400	4120400	21.874.088,84		21.874.088,84
4292802	4292802	57.331.140,06	584.564,00	57.915.704,06
4543801	4120400	1.320.958,53		1.320.958,53
4543801	4292802	10.899.855,31	166.724,00	11.066.579,31

RFB/Sufis



MINISTÉRIO DA
ECONOMIA



Modelo Analítico Dinâmico das informações gerais da GFIP

CNPJ/CEI do Estabelecimento	Código CNAE Preponderante	Código CNAE-Fiscal	Remuneração - Seg Empregados SOMA	Remuneração - Contrib Individuais SOMA	Mão de obra SOMA
58.700.428/0001-27	4292802	4292802	45.054.241,35	584.564,00	45.638.805,35
58.700.428/0001-27	4543801	4292802	10.899.855,31	166.724,00	11.066.579,31
58.700.428/0003-99	4120400	4120400	1.771.705,20		1.771.705,20
58.700.428/0003-99	4543801	4120400	1.320.958,53		1.320.958,53
58.700.428/0004-70	4120400	4120400	20.102.383,64		20.102.383,64
58.700.428/0005-50	4292802	4292802	266.796,37		266.796,37
58.700.428/0008-01	4292802	4292802	12.010.102,34		12.010.102,34
58.700.428/0009-84	4292802	4292802			0,00
58.700.428/0010-18	4292802	4292802			0,00

RFB/Sufis

Esse mesmo levantamento na GFIP foi realizado em relação estritamente à competência 05/2013 (declarações constantes nos autos), com o seguinte resultado:



MINISTÉRIO DA
ECONOMIA



Modelo Analítico Dinâmico das informações gerais da GFIP

Código CNAE Preponderante	Código CNAE-Fiscal	Remuneração - Seg Empregados SOMA	Remuneração - Contrib Individuais SOMA	Mão de obra SOMA
4120400	4120400	3.353.514,30		3.353.514,30
4292802	4292802	4.825.826,85	82.843,00	4.908.669,85

RFB/Sufis



MINISTÉRIO DA
ECONOMIA



Modelo Analítico Dinâmico das informações gerais da GFIP

CNPJ/CEI do Estabelecimento	Código CNAE Preponderante	Código CNAE-Fiscal	Remuneração - Seg Empregados SOMA	Remuneração - Contrib Individuais SOMA	Mão de obra SOMA
58.700.428/0001-27	4292802	4292802	4.457.734,41	82.843,00	4.540.577,41
58.700.428/0003-99	4120400	4120400			0,00
58.700.428/0004-70	4120400	4120400	3.353.514,30		3.353.514,30
58.700.428/0005-50	4292802	4292802	18.549,48		18.549,48
58.700.428/0008-01	4292802	4292802	349.542,06		349.542,06

RFB/Sufis

Por fim, em todas as notas fiscais constantes nos autos em que há o registro da CNAE, consta o código 42.92-8/02. Tal código da CNAE está registrado inclusive nas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento filial 58.700.428/0004-70, tendo por discriminação dos serviços “Valor referente à prestação de serviços de Manutenção de Caldeiraria, Tubulação e Solda na Refinaria Landulpho Alves – RLAM”, que, de fato, é abrangida pela classificação desse código da CNAE (“obras de montagem industrial”).

Diante disso, concluo que, em 2013, a empresa não era abrangida pelo conceito de “empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0”, mas sim pelo conceito de “empresas de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0”, sendo-lhe aplicável em todos os meses daquele ano a tributação das empresas em geral, incidente sobre a folha de pagamento.

Como restou demonstrado que o contribuinte não estava sujeito à CPRB, então são improcedentes os argumentos e pleitos por ele formulados com fundamento na premissa de que estava submetido ao regime da contribuição previdenciária

sobre a receita bruta em substituição à contribuição sobre a folha de pagamento em parte do ano-calendário 2013, inclusive os pleitos para a realização de perícia e o reconhecimento do direito de computar a desoneração da folha de pagamento no campo compensação da GFIP.

6 Irregularidades nas compensações realizadas

A Autoridade Tributária expressamente não homologou as compensações realizadas em função da ocorrência de múltiplas irregularidades nas dedarações tributárias (GFIP), no pedido de restituição e nas declarações de compensação.

Afirmou também que, mesmo que as retenções tivessem sido declaradas na GFIP, a empresa não faria jus ao valor total compensado. Demonstrou que R\$292.333,61 foram compensados sem qualquer lastro, nem mesmo em retenções não dedaradas, e, sobre esse valor, lavrou auto de infração para aplicar a multa isolada de 150% (processo administrativo fiscal nº 10850723803201905).

O contribuinte reconheceu os equívocos apontados pela Autoridade Tributária em relação à GFIP:

Assim, reconhece-se aqui o fato de o contribuinte ter, motivos não vem ao caso, equivocadamente preenchido dois campos da GFIP. Em um, “Retenção Lei 9.711/98”, não declarou todo o valor retido e recolhido ao fisco. Em outro, “Compensação”, não seguiu a orientação de lançar na referida alçada, com fins de desoneração da folha, a soma de “Empregados/Avulsos” com “Contribuintes Individuais”.

Requeru, porém, a aplicação do princípio da busca da verdade material para reconhecer o direito ao seu crédito tributário perante a União.

O Código Tributário Nacional estabelece a seguinte regra geral sobre o instituto jurídico da compensação tributária:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

O art. 31 da Lei nº 8.212/1991 estabelece a obrigatoriedade do destaque da retenção na nota fiscal:

(...)

A lei e o decreto exigem o destaque da retenção na nota fiscal para que o prestador possa compensá-la. Porém, com o fito de evitar enriquecimento sem causa por parte da União, a legislação tributária complementar previu, alternativamente, uma segunda situação permissiva para a compensação: o efetivo recolhimento do valor supostamente retido. Assim sendo, mesmo que o prestador deixe de destacar o valor a ser retido na nota fiscal, a compensação poderá ser realizada se houver o efetivo recolhimento do valor correspondente.

Adicionalmente, a legislação tributária exige que o crédito relativo à retenção seja declarado em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, fatura ou recibo.

Com fundamento no princípio da verdade material e sob pena de caracterizar enriquecimento ilícito por parte da União, o impugnante argumentou que restou demonstrado que ele detém o direito creditório e que incorreu apenas em erros de preenchimento das declarações (GFIP), que não têm o condão de afastar o seu crédito junto à União.

A legislação tributária proíbe expressamente que se restitua ou compense valores a título da retenção instituída no art. 31 da Lei nº 8.212/1991 (retenção dos 11%) sem o destaque da retenção na nota fiscal, fatura ou recibo nem o efetivo recolhimento do valor retido, considerando apenas a efetiva retenção pelo contratante, ou sem a dedaração do crédito em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, fatura ou recibo, prescindindo do controle de datatório dos créditos do contribuinte.

A Autoridade Fiscal aplicou corretamente a legislação tributária ao expressamente não homologar as compensações cujos supostos créditos deixaram de ser declarados em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, fatura ou recibo.

Para a acusação de ter realizado compensações em 06/2013, o impugnante argumentou que os relatórios da GFIP não tinham eficácia porque ela estava sujeita à CPRB, questão já vencida neste voto.

Para as demais irregularidades apontadas, a empresa nada arguiu na manifestação de inconformidade.

(...)

No relatório fiscal do auto de infração relativo à multa isolada, nos autos do processo administrativo fiscal nº 10850.723803/2019-05, a Autoridade Tributária demonstrou o valor compensado pelo contribuinte sem qualquer respaldo fático, mesmo que as compensações das retenções não dedaradas em GFIP fossem validadas. Os valores das retenções recolhidas (R\$2.949.924,54) e das deduções realizadas na GFIP de 05/2013 (R\$1.871.488,91), extraídos por mim dos sistemas informatizados da RFB, coincidem com os apurados pela Autoridade Tributária. Ao abater as compensações realizadas pela empresa na GFIP de 06/2013 (R\$184.922,90) e as compensações efetuadas via DCOMP (R\$1.185.846,34), restou um saldo desfavorável ao contribuinte no valor de R\$292.333,61, correspondente às compensações realizadas sem lastro fático algum.

(...)

Percebe-se que, de fato, o contribuinte declarou retenções no montante de R\$1.871.488,92 e as distribuiu erradamente entre os seus estabelecimentos. Tal valor é bastante inferior aos R\$2.949.924,54 efetivamente recolhidos a título de retenção (códigos de pagamento 2631 e 2640).

A ocorrência das irregularidades, em afronta às exigências previstas na legislação, é fato incontroverso. Portanto, não há questão probatória a ser resolvida, que demande a aplicação do princípio da verdade material para se identificar arcabouço fático real diverso do apurado nos autos.

Objetivamente, o que o impugnante pleiteou foi o afastamento das exigências previstas na legislação tributária para a realização da compensação, diante da sua valoração sobre a utilidade ou a relevância dessas exigências, ou seja, ele requer a não aplicação da legislação tributária no seu caso concreto, mesmo ciente da subsunção do conjunto fático às normas jurídicas aplicadas pelas Autoridades Tributárias.

Tal pleito não tem por pano de fundo uma discussão probatória. Ele é embasado em questões de justiça fiscal, diante do seu inconformismo com a não homologação das compensações em decorrência do não cumprimento das normas tributárias procedimentais pelo próprio contribuinte.

A subsunção do caso concreto à legislação tributária referenciada é evidente. O dispositivo legal aplicado é claro e objetivo, não havendo dúvidas quanto à sua interpretação. Assim sendo, eventual discussão sobre suposta contrariedade do comando contido na legislação infraconstitucional com princípios jurídicos é matéria que deve ser provocada junto ao Poder Judiciário.

Nesse sentido, é vasta a jurisprudência dos colegiados administrativos:

(...)

O dispositivo normativo ora questionado não é excepcionalizado por qualquer das hipóteses previstas no § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

Diante disso, resta inafastável no presente julgado a aplicação da legislação que fundamentou a decisão contestada.

Logo, rejeito o pedido de reconhecimento do direito creditório mediante o afastamento das exigências previstas na legislação tributária para a realização da compensação.

7 Sustentação oral na DRJ

O contribuinte pleiteou “a intimação da manifestante da data do julgamento, bem como a concessão do direito de exercício da defesa mediante sustentação oral”.

A legislação processual tributária não prevê a apresentação de defesa oral em julgamento de primeira instância. A manifestação do interessado se dá, tão somente, por escrito, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/1972:

(...)

Logo, por falta de previsão legal, indefiro o pedido de intimação da data da realização da sessão de julgamento para a realização de sustentação oral da defesa.

Neste esboço, tendo em vista que, conforme expressamente destacado pelo órgão julgador de primeira instância:

* a Autoridade Tributária expressamente não homologou as compensações realizadas em função da ocorrência de múltiplas irregularidades nas declarações tributárias (GFIP), no pedido de restituição e nas declarações de compensação;

* a Fiscalização afirmou também que, mesmo que as retenções tivessem sido declaradas na GFIP, a empresa não faria jus ao valor total compensado;

* a Contribuinte reconheceu os equívocos apontados pela Autoridade Tributária em relação à GFIP, requerendo, porém, a aplicação do princípio da busca da verdade material para reconhecer o direito ao seu crédito tributário,

Impõe-se a manutenção da recorrida decisão em sua integralidade pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior