



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.001460/2010-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.409 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2022
Recorrente SMS STAMP INJET METALURGICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 30/06/2007

RETIFICAÇÃO DAS GFIP'S. DENUNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. APÓS AÇÃO FISCAL.

Nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, o instituto da denúncia espontânea somente é passível de aplicabilidade se o ato corretivo do contribuinte, com o respectivo recolhimento do tributo devido e acréscimos legais, ocorrer antes de iniciada a ação fiscal, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, impondo seja decretada a procedência do feito.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES. EXCLUSÃO. DISCUSSÃO PROCESSO PRÓPRIO. IMPOSSIBILIDADE REEXAME.

A discussão quanto à legalidade/regularidade da exclusão da empresa no regime de tributação do SIMPLES é levada a efeito em processo próprio, não cabendo o reexame da matéria nos autos de notificação fiscal e/ou auto de infração decorrente de referida decisão, sobretudo quando esta transitou em julgado.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES DE SEGURADOS EMPREGADOS. FATO GERADOR.

Constituem fatos geradores de obrigações tributárias as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e as pagas ou creditadas as contribuintes individuais.

DEDUÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 76.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212, de

1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para deduzir os recolhimentos efetuados na sistemática do Simples, se disponíveis, e para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que dava provimento parcial em maior extensão ao recurso voluntário para também apropriar o pagamento espontâneo, se disponível, para alocação do recolhimento de fl. 451. Vencido em primeira votação o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que votou por converter o julgamento em diligência. Solicitou fazer declaração de voto o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

SMS STAMP INJET METALURGICA LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, Acórdão nº 10-34.412/2011, às e-fls. 454/474, que julgou procedente o lançamentos fiscal, referente às contribuições relativas à parte patronal e em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho – GILRAT, em relação ao período de 09/2005 a 06/2007, conforme Relatório Fiscal, às e-fls. 55/58, consubstanciados no DEBCAD nº 37.256.675-8.

Conforme consta do Relatório Fiscal, o fato gerador do crédito previdenciário tem origem no pagamento de remuneração a segurados empregados e contribuintes individuais, constante nas folhas de pagamento e declarada em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

A autuada informou no campo próprio da GFIP que era optante do Simples, quando já havia sido excluída daquele regime, fato que resultou no cálculo a menor das contribuições previdenciárias.

A empresa optou pelo SIMPLES em 24/09/1999, data de início de suas atividades. Entretanto, conforme constatado no processo nº 11065.003815/2007-97 de Representação Administrativa de exclusão do SIMPLES, a autuada incorria desde 2005, na vedação constante no art. 9º, inciso IX, da Lei nº 9.317, de 05/12/1996, regulamentada pela Instrução Normativa nº 355, de 29/08/2003, art. 20, inciso IX, definindo que não poderia optar pelo SIMPLES a pessoa jurídica cujo titular ou sócio participasse com mais de 10% do capital, de outra empresa, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do art. 2º daquela lei.

Através do despacho DRF/NHO/SECAT/SIMPLES nº 126/2009, de 24/09/2009 (fls. 174/177, processo nº 11065.001460/2010-05) a autuada foi excluída de ofício do SIMPLES com efeitos a partir de 01/09/2005, tendo sido emitido o Ato Declaratório Executivo DRF-NHO nº 057, de 24/09/2009 (fls. 178, processo nº 11065.001460/2010-05), formalizando a decisão. Dentro do prazo de 30 dias do recebimento do referido Ato a autuada apresentou impugnação mas, em 06/01/2010 apresentou desistência da impugnação, enquadrando-se no Lucro Presumido e solicitando o arquivamento do processo.

Até a entrega do Termo de Início de Procedimento Fiscal, em 26/02/2010, a autuada não havia apresentado GFIP retificadora relativa ao período de 01/09/2005 a 31/07/2007, fato que ensejou o lançamento de ofício da diferença das contribuições previdenciárias.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Porto Alegre/RS entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 492/509, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de piso, senão vejamos:

(...)

Dos fatos - De acordo com o Despacho DRF-NHO/SECAT/SIMPLES nº 126/2009, de 24/09/2009, determinou-se que a autuada fosse excluída de ofício do Simples a partir de 01/09/1995. Neste sentido foi emitido o Ato Declaratório Executivo DRF-NHO nº 57.

Dentro do prazo previsto de 30 dias a autuada impugnou a exclusão. Após, solicitou desistência e o arquivamento do processo. Contudo, a empresa não foi notificada do arquivamento do processo.

Após o procedimento supracitado, mesmo sem a devida notificação por parte do Fisco, foram apresentadas as devidas GFIPs retificadoras relativas aos períodos de 01/09/1995 a 31/07/2007 (em anexo) e solicitado o parcelamento referente ao débito remanescente em 60 parcelas, procedendo-se à suspensão da exigibilidade do respectivo crédito, conforme art. 151, inciso IV do CTN. Entretanto, após o pagamento da primeira parcela (conforme "DARF" (**sic**) código 4103 anexo), no valor de R\$ 7.889,16, em 25/05/2010, a autuada teve seu parcelamento dito como indeferido, sob a alegação de que a empresa estava sendo fiscalizada. Além disso, foi lavrado o citado Auto de Infração a fim de consolidar equivocadamente o mesmo crédito tributário que fora lançado a priori pela empresa, sendo que o prazo estabelecido pela Receita Federal do Brasil para regularização e pagamento foi até o dia 11/07/2010, conforme IP de nº 00066774/2010 em anexo.

Afirma que as cobranças contidas nos Autos de Infração infringem vários princípios constitucionais e que a sua lavratura enseja apenas a arrecadação confiscatória, pois o Fisco lavrou os mesmos a fim de consolidar créditos que já haviam sido declarados e consolidados por ato voluntário da autuada.

(...)

Da Violação do princípio do "Non Bis In Idem" e do Princípio da Motivação - Relata que o entendimento do Fisco é de que a Impugnante não apresentou a GFIP retificadora relativa ao período de 01/09/2005 a 31/07/2007 até a entrega do Termo de Início de Procedimento Fiscal, em 26/02/2010, após a desistência da impugnação à exclusão do Simples, ensejando o lançamento de ofício da diferença.

Assim, o fato gerador do crédito se deu sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, constantes em folhas de pagamento e declaradas em GFIP. A empresa não deixou de apresentar as GFIPs retificadoras em nenhum dos casos expostos, tendo as mesmas sido entregues em 12/03/2010 e 13/03/2010, muito antes da lavratura dos respectivos autos, na data de 16/06/2010.

Alega que o lançamento dos autos de infração sobre débitos que foram confessados e lançados anteriormente pela impugnante, fere princípio constitucional pois a dupla tributação decorrente da entrega das GFIPs retificadoras e os lançamentos de ofício das mesmas diferenças, acarretam afronta ao princípio do "*non bis in idem*". Este princípio decorre da dignidade da pessoa humana, da capacidade contributiva, da vedação ao confisco e da igualdade, os quais proíbem pretensões tributárias injustas. Colaciona doutrina e jurisprudência sobre o *bis in idem*, definido como o ato de tributar mais de uma vez o mesmo contribuinte em razão da mesma causa.

Assevera como ilegal o procedimento do Fisco ao lançar débito sem averiguar se eram devidos, pois se assim tivesse feito, constataria a entrega das GFIPs retificadoras pela impugnante e evitaria o tremendo desgaste do contribuinte, referindo que a administração Pública se desenvolve em um Estado Democrático de Direito onde não há lugar para decisões injustificadas ou elucubrações nebulosas.

Alega também que a decisão do Fisco não foi motivada, já que não existiam razões de fato e de direito para impulsionar as infrações. Reclama que não há demonstrativo dos cálculos que ensejaram o ato e/ou da decisão administrativa. No corpo do texto dos Autos de Infração não houve o cumprimento de tal princípio haja vista que os cálculos não foram demonstrados e discriminados mas somente citados de forma vaga, dificultando a defesa da impugnante.

Respeitando-se todos os princípios enunciados e os fatos ora narrados, bem como os princípios constitucionais da razoabilidade e da Segurança Jurídica, deve-se considerar totalmente nulo os Autos de Infração supracitados e todas as penalidades referentes aos mesmos, como medida de justiça.

Da irregularidade no cálculo do crédito consolidado neste Auto de Infração - Relata que para a Autoridade Administrativa a empresa infringiu dispositivos legais pelo fato de ter calculado contribuições previdenciárias em valores menores ao informar que era optante pelo Simples quando na verdade já tinha sido excluída de ofício do regime.

Aduz que não bastasse o Fisco ter autuado a impugnante antes do prazo estipulado para sanar as divergências apuradas - 11/07/2010; não ter notificado a empresa sobre o arquivamento da impugnação e de ter duplicado o lançamento desconsiderando a entrega das GFIPs retificadoras antes mesmo da lavratura dos Autos, ainda lançou erroneamente e a maior no Auto de Infração de nº 37.256.675-8, os valores das contribuições previdenciárias (sem terceiros) devidas em 01/2007, 02/2007, 03/2007, 04/2007 e 05/2007 (anexo 2A, fls. 85), apontando-as em quadro às fls. 199, referindo que o valor total lançado e apurado (sem incidência de juros e multa) foi de R\$ 213.491,18 sendo que o valor real deveria ser R\$ 211.471,15. Atento a isso, entende que todo o cálculo relativo à multa e juros deve ser desconsiderado, assim como todo o

Auto de Infração, pois foi consolidado crédito tributário que além de não decorrer de nenhuma obrigação principal e acessória, também não corresponde a valores verídicos das contribuições devidas.

Salienta que o Fisco agiu de forma ilegítima e contraditória ao conceder o parcelamento referente aos débitos das divergências apuradas das contribuições previdenciárias após a entrega das GFIPs retificadoras, pois esperou o contribuinte pagar a primeira parcela para depois indeferir sob a alegação de que a empresa estava sob fiscalização. Este procedimento, acarreta insegurança jurídica para o contribuinte. Reclama que o Fisco **sequer** se manifestou em razão do parcelamento pago "indevidamente", pois se não era possível tal procedimento, o valor arrecadado "equivocadamente" deveria ter sido restituído com correção monetária. Entretanto, o único procedimento do Fisco foi autuar a empresa de forma injustificada.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

A contribuinte foi excluído do Simples - Sistema Integrado de Pagamento dos Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, com efeitos a partir de 1 de setembro de 2005, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/NHO nº 057, de 24/09/2009, pela participação de um dos sócios com mais de 10% do capital de outra empresa com receita bruta global ultrapassando o limite máximo estabelecido em lei.

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

A recorrente informa que fora excluída do sistema Simples através do Ato Declaratório Executivo DRF-NHO nº 57, de 24/09/2009; que impugnou a decisão mas que, em seguida desistiu da referida impugnação e que solicitou o arquivamento do processo, sendo deferido.

Na esteira desse entendimento, torna-se defeso a este Colegiado se manifestar propósito da legalidade/regularidade na exclusão da notificada do SIMPLES, eis que essa matéria deveria ser debatida e, como não fora, encontra-se consumada (contra a recorrente) em processo administrativo próprio, impondo seja contemplada a presente demanda com esteio na decisão exarada nos autos do processo específico do SIMPLES.

Uma vez excluída do Simples, com o devido trânsito em julgado do processo específico, à empresa são aplicadas as normas de tributação aplicáveis às demais pessoas

jurídicas, consoante art. 16, da Lei nº 9.317/96, razão pela qual foram levantadas as contribuições sociais aqui discutidas.

DA RETIFICAÇÃO DAS GFIP'S/PARCELAMENTO

A contribuinte esclarece que em 12/03/2010 e 13/03/2010 apresentou as GFIPs retificadoras relativas aos períodos de 01/09/1995 a 31/07/2007, tendo solicitado o parcelamento referente ao débito em 60 parcelas e pago a primeira parcela, acusando dupla tributação em razão da mesma causa (*bis in idem*).

Pois bem, relativamente a possibilidade de retificar a declaração após iniciada a ação fiscal, ou mesmo procedido o lançamento, o artigo 138 do Código Tributário Nacional é por demais enfático ao vedar tal procedimento, *in verbis*:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

(grifamos)

No mesmo sentido, dispõe o artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, abaixo transcrito:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

(grifo nosso)

Pela inteligência dos artigos encimados, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida, não exclui sua responsabilidade, sujeitando-o às penalidades próprias do lançamento de ofício.

No caso, a ação fiscal desenvolvida junto a contribuinte iniciou-se com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal e do Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, em 26/02/2010 e encerrou-se com a emissão do TEPF- Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, lavrado em 16/06/2010.

O ato administrativo que marca o início do procedimento fiscal tem como eficácia a perda da espontaneidade do sujeito passivo - limitada à matéria fiscalizada - em relação às obrigações principais ou acessórias que foram ou deveriam ter sido cumpridas.

Consoante os termos do § 5º do art. 463 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, a retificação de GFIP não produzirá efeitos tributários quando tiver por objeto alterar os débitos em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal, vejamos:

Art. 463. A alteração nas informações prestadas em GFIP será formalizada mediante a apresentação de GFIP retificadora, elaborada com a observância das normas constantes do Manual da GFIP.

(...)

§ 5º A retificação não produzirá efeitos tributários quando tiver por objeto alterar os débitos em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal, salvo no caso de ocorrência de recolhimento anterior ao início desse procedimento:

I - quando não houve entrega de GFIP, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis;

II - em valor superior ao declarado, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

No caso concreto, em 03/2010, portanto, durante a ação fiscal, a recorrente retificou as suas GFIPs, desta feita declarando-se como empresa não optante do Simples. Vale salientar que à época a empresa conseguia emitir/retificar as GFIPs mesmo estando sob ação fiscal, eis que o sistema não bloqueava este procedimento, o que, atualmente, não é mais possível.

A apresentação das GFIPs em momento posterior ao início do procedimento de fiscalização deve ser desconsiderado, sendo cabível a autuação relativa aos valores não declarados.

Assim, as GFIP's entregues após o início do procedimento de fiscalização não têm efeitos tributários, tendo em vista que com o início da ação fiscal a empresa perde a "espontaneidade" para declarar, efetuar o pagamento ou efetivar o parcelamento das contribuições.

Da mesma forma, o pagamento efetuado pela contribuinte que perder a espontaneidade, não tem o condão de interromper o curso normal da ação fiscal, hipótese em que deve ser lançado o crédito tributário total.

Note-se também que havendo procedimento administrativo em **curso** contra a contribuinte pelo não recolhimento de tributo, não cabe o deferimento de pedido de parcelamento, por não se configurar a denúncia espontânea. Frise-se que isto não impede que a empresa, após o encerramento da fiscalização, faça o parcelamento dos Autos de Infração emitidos pela Fiscalização.

Quanto ao argumento da boa-fé, ocorre que, a boa ou má-fé da contribuinte costuma ser apenada com a qualificação da multa, o que não se observou no caso dos autos e, a sua intenção, quanto ao recolhimento do tributo em sim, não tem o condão de rechaçar a exigência fiscal.

Com mais especificidade, a legislação de regência estabelece que a responsabilidade por infrações, independe dos efeitos do ato praticado pelo contribuinte. É o que se extrai do artigo 136 do Código Tributário, nos seguintes termos:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Neste diapasão, não merece acolhimento o pleito da contribuinte.

DOS CRÉDITOS ORIUNDOS DAS RETIFICAÇÕES (DCG)

Neste ponto, peço vênha para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pela autuada e documentos acostados aos autos, *in verbis*:

Em 03/2010, portanto, durante a ação fiscal, a impugnante retificou as suas GFIPs, desta feita declarando-se como empresa não optante do Simples, fato que deu origem à IP - Intimação para Pagamento nº 00066774/2010 em 14/04/2010, com prazo para a regularização e pagamento até 11/07/2010 (fls. 225).

O sistema informatizado da RFB - Receita Federal do Brasil, ao constatar débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP, registra este débito em documento próprio, denominado Débito Confessado em GFIP (DCG), o qual dará início à cobrança automática, independente da instauração de procedimento fiscal ou notificação ao sujeito passivo.

Assim, a IP deu lugar a uma DCG contendo os processos de nº 36.844.249-7 e nº 36.844.253-5, consoante se extrai das informações contidas no corpo da GPS - Guia da Previdência Social apresentada pela impugnante (fls. 228), no valor de R\$ 7.889,16

O pedido de parcelamento do contribuinte incluía os processos de nº 36.844.249-7 e nº 36.844.253-5.

O processo nº 36.844.249-7 diz respeito ao período de 09/2005 a 06/2007, tendo sido baixado por Despacho Decisório de Nulidade, eis que este período estava compreendido no objeto da ação fiscal que se desenvolvia junto à impugnante, conforme se verá a seguir. Já o processo 36.844.253-5 é relativo a 13/2009 - competência que inexistia nos autos e foi baixado por liquidação (quitado), conforme tela que se anexa aos autos.

Do processo nº 36.844.249-7 - Despacho Decisório de Nulidade

O Serviço de Orientação e Análise Tributária — SEORT, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo/RS, emitiu o Parecer DRF/NHO/SEORT nº 11065.002155/2010-22, relativo ao Debcad nº 36.844.249-7, solicitando a revisão de ofício do DCG (Débito Confessado em GFIP) nº 36.844.249-7 com valor originário de R\$ 264.510,67 (duzentos e sessenta e quatro mil, quinhentos e dez reais, sessenta e sete centavos) consolidado em 17/05/2010, relativo às competências 09/2005 a 06/2007, referente a contribuições devidas à Previdência Social e não recolhidas na época própria, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e autônomos.

O parecer informa que o contribuinte solicitou pedido de parcelamento ordinário em 17/05/2010, sendo que estava sob procedimento fiscal, iniciado em 26/02/2010 e encerrado em 16/06/2010.

Na ocasião fora verificado que os débitos constantes do DCG nº 36.844.249-7 já estavam lançados nos Autos de Infração Debcad nºs. 37.256.675-8 (Comprot nº 11065.001460/2010-05) e Debcad nº 37.256.676-6 (Comprot nº 11065.001461/2010-41),

concluindo que o débito objeto do DCG nº 36.844.249-7 era indevido, razão pela qual foi deferida a revisão de ofício daquele lançamento, com base no art. 145, III do CTN e art. 149, VIII do CTN, e decretada a nulidade do débito objeto do DCG nº 36.844.249-

7, consoante Despacho Decisório DRF/NHO, emitido em 27/07/2010 pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo/RS, o qual transcrevo a seguir:

(...)

O contribuinte foi cientificado dos termos do Parecer DRF/NHO/SEORT nº 11065.002155/2010-22 (Debcad nº 36.844.249-7) e do Despacho Decisório DRF/NHO/SEORT de 27/07/2010, através da Comunicação nº 415/2010, emitida pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT da Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo/RS, pela via postal em 04/08/2010 (processo nº 11065.002155/2010-22, fls. 75).

Isto posto e considerando que as GFIP's retificadoras que originaram o LDCG 36.844.249-7 foram entregues no período de 12/03/2010 a 13/03/2010 e que a empresa neste período já estava sob fiscalização, estas não tem efeitos tributários para fins de constituição do crédito, ficando prejudicado o próprio DCGO/LDCG emitido a partir delas, bem como o correspondente pedido de parcelamento.

Portanto, o crédito lançado através do DCG nº 36.844.249-7 foi anulado por abranger o mesmo período objeto de ação fiscal, remanescendo para o período de 09/2005 a 06/2007 somente as exigências contidas nos Autos de Infração Decad nºs 37.256.675-8 e 37.256.676-6.

Quanto ao pagamento, vê-se através de consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil que a GPS código 4103 trazida pela impugnante, recolhida em 25/05/2010, no valor de R\$ 7.889,16 (fls. 228 do processo nº 11065.001460/2010-05, Decad nº 37.256.675-8), como pagamento a título de primeira parcela do pedido de parcelamento das contribuições declaradas pela impugnante durante a ação fiscal, encontra-se no conta-corrente da empresa, na competência 05/2010, observando-se que foi objeto de alteração on-line em 19/08/2010, tendo o seu código de recolhimento alterado de 4103 - pagamento de débito CNPJ (preenchimento Exclusivo pelo INSS) para o código de recolhimento 2100, a significar recolhimento para empresas em geral — CNPJ, objetivando abater valores declarados como devidos nesta competência.

Portanto, tem-se que as declarações em GFIP efetuadas em 12/03/2010 e 13/03/2010 não foram consideradas pela Fiscalização, pois estando o contribuinte sob procedimento fiscal, descabe a apresentação de declarações retificadoras; pela mesma razão o pedido de parcelamento não se concretizou e o valor recolhido a título de primeira parcela consta no conta-corrente da impugnante, na competência 05/2010, conforme tela que ora se anexa aos autos.

Em razão de todo o exposto, pode-se afirmar que o crédito relativo ao período de 09/2005 a 06/2007 está lançado uma única vez, através dos Autos de Infração Decad nºs 37.256.675-8 e 37.256.676-6, conforme se pode comprovar através das telas de consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal (DÍVIDA - Consulta ao Extrato do Devedor e Plenus/Águia/CCREDEXT), anexadas aos autos.

Assim, não há que se falar em dupla tributação em razão da mesma causa (*bis in idem*).

Com relação aos demais argumentos do contribuinte, observe-se que a ação fiscal foi ANTERIOR a todos os demais procedimentos por ele adotados (retificação de GFIP, pedido de parcelamento e pagamento de primeira parcela) e, ainda, que o contribuinte foi devidamente cientificado de que estava sob ação fiscal; portanto

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Como se observa das constatações encimadas, vê-se que a autoridade lançadora agiu dentro da legalidade.

Portanto, improcedentes os argumentos da contribuinte.

DOS VALORES RECOLHIDOS PELO SIMPLES

Acrescente-se ainda que, em relação à irregularidade no cálculo do crédito, como bem apontado na decisão recorrida, a diferença decorre da circunstância de a empresa ter desconsiderado o correto percentual da alíquota RAT previsto para o CNAE 2599-3/99 no Anexo V do Decreto nº 3.048, de 1999. Destaque-se que a diferença de RAT em questão não foi declarada, logo sobre ela não incide o redutor do § 4º do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 1999.

Nas razões recursais, a recorrente amplia sua fundamentação em relação à alegação de irregularidade no cálculo do crédito ao afirmar a inobservância dos recolhimentos efetuados no âmbito do Simples, bem como considera que esta questão estaria implícita na alegação de nulidade do Auto de Infração.

De fato, a fiscalização não demonstra o abatimento de valores recolhidos no âmbito do Simples para as competências objeto do lançamento de ofício. Não há que se falar em nulidade. A questão em tela também restou pacificada pela jurisprudência administrativa:

Súmula CARF nº 76

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

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 1803-01.000, de 2/8/2011 Acórdão nº 9101-01.037, de 27/6/2011 Acórdão nº 9101-00.949, de 29/3/2011 Acórdão nº 1402- 00.017, de 28/7/2009 Acórdão nº 105-17.110, de 26/6/2008.

Assim, em relação às contribuições objeto do presente lançamento, empreendido em razão da exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do Simples e que já não tenham sido restituídos ou compensados (disponíveis para alocação), observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

DA MULTA – RETROATIVIDADE BENIGNA

Por fim, devemos ponderar a aplicação da legislação mais benéfica advinda da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

O Parecer SEI Nº 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho nº 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº

11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

A Súmula CARF nº 119¹ foi cancelada justamente pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal de Justiça de incidência do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, apenas em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº 449, de 2009.

Assim, adota-se a interpretação de que, por força da retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a multa de mora deve ser limitada a 20%.

O entendimento em questão não destoa da atual jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. COTA DOS SEGURADOS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Acórdão nº 9202-009.929 – CSRF/2ª Turma, de 23 de setembro de 2021.

Neste diapasão, deve-se reconhecer a retroação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, de modo a limitar a multa de mora a 20%.

Por todo o exposto, estando os Autos de Infração *sub examine* em parcial consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO e, no mérito. DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para deduzir os recolhimentos efetuados na sistemática do Simples, se disponíveis e reconhecer a retroação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, de modo a limitar a multa de mora a 20%, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

¹ **Súmula CARF nº 119.** “No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996” (revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021; efeito vinculante para a RFB revogado pela Portaria ME nº 9.910 de 17/08/2021, DOU de 18/08/2021).

Declaração de Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente no que se segue.

Nas razões recursais, diante do Acórdão de Impugnação a não reconhecer efeitos tributários às GFIPs substitutivas apresentadas após o início da ação fiscal, a empresa sustenta que não deixou de cumprir suas obrigações tributárias, pois, antes do lançamento de ofício, apresentou GFIPs substitutivas, tendo iniciado recolhimento de parcelamento dentro do prazo fixado em Intimação para Pagamento - IP e o próprio fisco reconhecido afronta ao princípio do *non bis in idem* ao anular de ofício Débito Confessado em GFIP relativo à IP. Assim, no seu entender, os Autos de Infração não podem prevalecer, pois o fisco os lavrou a fim de consolidar créditos que já haviam sido declarados e consolidados por ato voluntário da autuada.

Para se apreciar tais alegações, considero que não há como se deixar de analisar a eficácia das GFIPs apresentadas ao tempo do procedimento fiscal, esbarrando-se na necessidade de se definir se houve ou não a recuperação da espontaneidade (Súmula CARF nº 75).

No Relatório Fiscal (e-fls. 55/58), a autoridade lançadora menciona apenas o Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF (e-fls. 49/50), cientificado em 26/02/2010 (e-fls. 50). Consta também dos autos Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 1, cientificado em 31/05/2010 (e-fls. 51).

Há petição da contribuinte a solicitar prorrogação do prazo fixado no TIPF cientificado em 26/02/2010 e anotação da fiscalização sobre o deferimento da prorrogação de 15 dias úteis a contar de 02/03/2010 (e-fls. 54).

Não detecto nos autos, contudo, a cientificação da empresa quanto a essa prorrogação em 15 dias úteis a contar de 02/03/2010, ou seja, da contagem a partir de 02/03/2010 de 35 dias úteis para apresentação de documentação (= 20 dias úteis anteriormente assinados no TIPF + prorrogação de 15 dias úteis).

Logo, documentadas nos autos temos efetivamente apenas as ciências das intimações referentes ao TIF nº 1 em 31/05/2010 e ao TIPF em 26/02/2010, este a fixar para alguns documentos prazo de cinco dias úteis e para outros prazo de 20 dias úteis. Não há nos autos prova de intimação (ciência) acerca do deferimento do pedido de prorrogação do prazo.

Diante disso, ainda que se conte o prazo de inoperância da fiscalização por 60 dias (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 7º) a partir do término do prazo de 20 dias úteis assinado no TIPF, não se atinge o dia 31/05/2010 (data de ciência do TIF nº 1), a indicar recuperação da espontaneidade (Súmula CARF nº 75).

Por conseguinte, considero necessária diligência para que se esclareça/documente nos autos a existência de outra intimação fiscal, além dessas duas já documentadas nos autos.

Vencido na conversão do julgamento em diligência, cabe decidir apenas com os elementos constantes nos autos.

Sendo assim, pondero que, apesar de as razões recursais não terem sustentado expressamente a recuperação da espontaneidade com lastro na Súmula CARF nº 75, a alegação recursal de que as GFIPs substitutivas devem prevalecer por ter a empresa antes da lavratura dos autos de infração cumprido suas obrigações tributárias ao apresentar voluntariamente GFIPs substitutivas e parcelar o crédito confessado no prazo fixado por IP referente às GFIPs em tela, impõe a apreciação da questão de as GFIPs enviadas em 12/03/2010 e 13/03/2010 serem ou não espontâneas e para tanto temos de verificar se houve ou não espontaneidade e há espontaneidade quando se recupera a espontaneidade.

Destarte, a solução da lide esbarra na análise de ter havido ou não recuperação da espontaneidade (questão incidental integrante do capítulo impugnado).

E, em face dos elementos constantes dos autos, houve recuperação da espontaneidade nos moldes da inteligência insculpida na Súmula CARF nº 75, sendo as GFIPs enviadas em 12/03/2010 e 13/03/2010 (e-fls. 237, 246, 255, 264, 271, 280, 289, 298, 307, 316, 325, 333, 341, 349, 357, 365, 373, 380, 388, 399, 408, 417, 426, 435) espontâneas, a significar que o presente lançamento cientificado em 16/06/2010 (e-fls. 01) operou-se diante de débito confessado em GFIP e com DCG cadastrado no SICOB/consolidado em 17/05/2010 (e-fls. 441 item 1 e e-fls. 450) com primeira parcela de parcelamento recolhida em 25/05/2010 (e-fls. 229), tendo sido a Intimação para Pagamento emitida em 14/04/2010 com prazo de regularização até 11/07/2010 (e-fls. 225).

A recorrente sustenta não ser admissível lançamento de ofício de débito confessado em GFIP e parcelado, postulando o cancelamento do presente Auto de Infração e prevalência do crédito constituído em GFIPs e consolidado no DCG nº 36.844.249-7, cuja anulação considera indevida.

No caso concreto, houve recuperação da espontaneidade, logo as GFIPs enviadas em 12/03/2010 e 13/03/2010 são espontâneas, mas isso não significa que o presente lançamento de ofício seja nulo ou totalmente improcedente, eis que a existência de GFIPs espontâneas não é impeditivo ao lançamento de ofício.

A questão acerca da validade do lançamento de ofício de contribuições declaradas em GFIP não é nova. Nesse sentido, merecem destaque as seguintes decisões:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2011 a 31/12/2011

NORMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DÉBITO CONFESSADO EM GFIP. POSSIBILIDADE DE REALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Não obstante o reconhecimento pela legislação de regência da natureza de confissão de dívida dos débitos informados mediante entrega de GFIP, não há impedimento legal que obstaculize a formalização, por meio de lançamento, do aludido crédito tributário, especialmente em razão da ausência de prejuízo ao Sujeito Passivo, de maneira a justificar a decretação da nulidade do Auto de Infração.

Acórdão nº 9202-009.580 – CSRF / 2ª Turma

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/12/2009

GFIP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de atos processuais depende da demonstração do efetivo prejuízo, o que não restou comprovado neste processo.

Possível o lançamento de ofício de valores já declarados pelo contribuinte.

Acórdão nº 2403-002.784– 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 30/11/2005

LANÇAMENTO FISCAL COM BASE EM INFORMAÇÕES DECLARADAS EM GFIP'S. POSSIBILIDADE.

De acordo com o Decreto n.º 2.803 de 02/10/1998, as informações prestadas na GFIP servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pela RFB, comporão a base de dados para fins e cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, e constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento.

NORMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. DÉBITO CONFESSADO EM GFIP. POSSIBILIDADE LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA DO FEITO.

Não obstante a legislação de regência reconhecer a natureza de confissão de dívida dos débitos informados mediante entrega das GFIP's, possibilitando a cobrança direta do crédito tributário, nos termos, inclusive, da Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça, não há qualquer impedimento legal que obstaculize a formalização, por meio de lançamento, de aludido crédito tributário, especialmente com o fito de conferir mais segurança à exigência fiscal, uma vez ofertar a ampla defesa ao autuado, não havendo se falar, por conseguinte, em qualquer prejuízo ao contribuinte, de maneira a justificar a decretação da nulidade do Auto de Infração.

Acórdão nº 2401-005.659 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/08/2012

Autos de Infração nº 51.066.1793 e 51.066.1807

NORMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DÉBITO CONFESSADO EM GFIP. POSSIBILIDADE LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA DO FEITO.

Não obstante a legislação de regência reconhecer a natureza de confissão de dívida dos débitos informados mediante entrega das GFIP's, possibilitando a cobrança direta do crédito tributário, nos termos, inclusive, da Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça, não há qualquer impedimento legal que obstaculize a formalização, por meio de lançamento, de aludido crédito tributário, especialmente com o fito de conferir mais segurança à exigência fiscal, uma vez ofertar a ampla defesa ao autuado, não havendo se falar, por conseguinte, em qualquer prejuízo ao contribuinte, de maneira a justificar a decretação da nulidade do Auto de Infração.

Acórdão nº 2401-004.993 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária

Os dois últimos Acórdãos são desta 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção, um envolve débitos confessados e não recolhidos (lançamento por simples inadimplemento) e outro débitos confessados com compensação informada em GFIP (lançamento por glosa de compensação), ambos da relatoria do Cons. Rayd Santana Ferreira e ambos unânimes em relação à matéria em questão.

Em face da confissão veiculada em GFIP, a teor da jurisprudência firmada pelo STJ (REsp 666198/PR e REsp 701634/SC), a Administração Tributária está dispensada de constituir de ofício o crédito, bem como de notificar o sujeito passivo para impugnar o lançamento de modo a garantir-lhe a defesa e o contraditório, podendo proceder à cobrança

administrativa do crédito tributário até o montante do valor declarado e, se não liquidado, enviá-lo para inscrição em dívida ativa (Súmula STJ nº 436).

Contudo, nos termos do art. 142 do CTN, persiste a competência privativa de a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício.

A confissão em GFIP é meio de constituição do crédito (Lei nº 8.212, de 1991, art. 33, § 7º, acrescido pela Lei nº 9.528, de 1997) a tornar o lançamento de ofício desnecessário, mas desnecessidade não se confunde com vedação, sob pena de se negar vigência ao art. 142 do CTN. Na mesma linha de raciocínio, cabe lembrar a inteligência subjacente à Súmula 165:

SÚMULA CARF nº 165

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo.

Acórdãos Precedentes: 9101-003.474, 9202-007.297, 9202-004.303, 1201-002.109, 3301-004.967, 9202-007.129, 9303-009.370, 9303-010.010, 9101-004.306 e 3301-006.065.

Em diversos precedentes dessa súmula, (Acórdão nº 9101-004.306, nº 9202007.129, nº 9202-004.303, nº 3301-006.065, nº 9202007.297, nº 9303-009.370 e nº 9101003.474), é invocado o Acórdão nº 1101-001.135, da relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa, do qual destaco:

Acórdão nº 1101-001.135, de 05 de junho de 2014.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. Embora desnecessário, não é nulo o lançamento que tem por objeto crédito tributário depositado judicialmente.

Voto (...)

Aqui, o lançamento foi formalizado sem aplicação de penalidade e com o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, inexistindo qualquer questionamento acerca da suficiência do depósito judicial. (...)

Quanto à desnecessidade de lançamento frente a depósito integral do crédito tributário, de fato, a jurisprudência firmou-se neste sentido, mas sempre em face de discussões em torno da decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, e eventual possibilidade de levantamento dos valores depositados ainda que o sujeito passivo não tivesse sucesso no pleito judicial, caso não formalizado o lançamento no prazo legal. A título de exemplo, cite-se a ementa resultante da apreciação de Embargos de Divergência em REsp nº 671.773RJ, datada de 23/06/2010: (...)

Frente a este contexto, **não é lícito concluir que, embora desnecessário, seja nulo ou improcedente o lançamento formalizado em face de depósito integral do crédito tributário.** Não há notícia de decisão judicial impedindo a formalização do lançamento, a autoridade lançadora era competente, o ato reúne os requisitos expressos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e veicula crédito tributário ainda não extinto. Em verdade, **nulidade somente se verificaria se o art. 142 do CTN fosse interpretado a contrario sensu, de modo a concluir que a vinculação ali expressa não autoriza lançamentos desnecessários.** Todavia, este não foi o objetivo do legislador, que fez uso da expressão “vinculado” apenas para afastar a discricionariedade do agente fiscal, e não para impedir atuações que pudessem ser dispensáveis.

Recorde-se, ainda, que a formalização de crédito tributário com exigibilidade suspensa, ainda que por depósito judicial, sempre foi uma prática administrativa que resultou, neste Conselho, na aprovação da Súmula CARF nº 5 (São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral).

Além disso, devemos ainda ter em mente as conclusões sintetizadas nas letras *b* e *c* do item 49 do PARECER/PGFN/CAT/Nº1617/2008, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, destaco:

- b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);
- c) na hipótese do subitem anterior, **caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade**, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

O parecer em questão é anterior à Medida Provisória nº 449, de 2008, e pela sistemática então vigente era inequívoco que a Lei nº 8.212, de 1991, admitia o lançamento de ofício de contribuições declaradas e não recolhidas, pois expressamente determinava que a multa de mora a ser aplicada nessa hipótese seria reduzida em 50%, nos termos do § 4º do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 9.876, de 1999, sendo que a redação original do art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, era expressa quanto a caber lavratura de notificação de débito com a constatação do atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições.

Por força da Medida Provisória nº 449, de 2008, o § 4º do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, foi revogado e a redação do art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, alterada para:

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Numa análise apressada, poderíamos cogitar que o art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Medida Provisória nº 449, de 2008, e da Lei nº 11.941, de 2009, reservaria o lançamento de ofício apenas para o crédito não declarado em GFIP, não sendo cabível a lavratura do presente Auto de Infração em 16/06/2010 a ter por objeto as competências 09/2005 a 06/2007.

Essa interpretação, contudo, como já dito nega o disposto no art. 142 do CTN, pois, conforme assinalado pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, no excerto acima transcrito, o art. 142 do CTN teria de ser interpretado a contrário sensu (de modo a se concluir que vinculação não autoriza ato desnecessário) e essa interpretação a contrário sensu foi rejeitada pela jurisprudência cristalizada na Súmula CARF nº 165.

A jurisprudência do STJ se alinha a esse entendimento de ser possível lançamento de ofício, ainda que desnecessário:

“TRIBUTÁRIO - IPI - FORMA DE APURAÇÃO - CORREÇÃO MONETÁRIA – DL 2.450/88 E LEI 7.799/89 - CTN, ART. 151, II - DEPÓSITO JUDICIAL - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - POSSIBILIDADE - NÃO OCORRÊNCIA - DECADÊNCIA - LEVANTAMENTO DOS VALORES DEPOSITADOS - IMPOSSIBILIDADE ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA SENTENÇA - PRECEDENTES.

- O depósito do montante integral suspende a exigibilidade do crédito tributário impugnado, nos termos do art. 151, II, do CTN, mas não impede que a Fazenda

proceda ao lançamento e, muito menos, que se abstenha de lavrar novas autuações sob o mesmo fundamento, paralisando apenas a execução do crédito controvertido.(destacou-se)

- Transcorrido o prazo decadencial de cinco anos (art. 150, § 4º, do CTN), insuscetível de interrupção ou suspensão, e não efetuado o lançamento dos valores impugnados e depositados em juízo, há que se reconhecer a decadência do direito do fisco efetuar a constituição do crédito tributário.
- A jurisprudência deste Tribunal Superior firmou o entendimento no sentido de que o depósito para suspender a exigibilidade do crédito tributário só pode ser convertido em renda da UNIÃO, ou devolvido ao contribuinte, após o trânsito em julgado da sentença.
- Recurso especial prejudicado ante a superveniente perda de objeto.” (STJ, REsp 464343 / DF, rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, DJ 30.03.2006 p. 190)

Note-se que a própria Medida Provisória nº 449, de 2008, evidencia o reconhecimento do cabimento do lançamento de ofício para contribuições declaradas em GFIP ao acrescentar o § 9º no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, para determinar que o lançamento de ofício por glosa de compensação veiculada em GFIP deve observar não a multa do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela MP nº 449, mas a multa do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da MP nº 449, de 2008.

Não há razão de ser para o disposto no § 9º no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, se entendermos que o art. 37 na redação da Medida Provisória nº 449, de 2008, e da Lei nº 11.941, de 2009, proíbe o lançamento de ofício de contribuições declaradas em GFIP e não recolhidas.

Isso porque, em face do entendimento pela proibição do lançamento de ofício, uma vez afastada a compensação por despacho decisório, restaria apenas o crédito confessado em GFIP, sendo inequívoco que ao crédito confessado em GFIP não recolhido é aplicável a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação advinda da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

Como a lei não contém palavras inúteis, a partir da vigência da MP nº 449, de 2008, apesar de o texto normativo do § 9º no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, fazer referência à exigência dos “valores compensados indevidamente”, a norma jurídica dele a ser extraída, à luz dos arts. 142 e 112, IV, do CTN e dos arts. 33, § 7º e 37 da Lei nº 8.212, de 1991, consiste em ser aplicável a multa de mora do art. 35, na redação advinda da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, ao lançamento de ofício de contribuição declarada em GFIP e não recolhida, seja lançamento por simples inadimplemento ou lançamento por glosa de compensação.

Além disso, o entendimento de ser aplicável o art. 35-A da Lei nº 8.212, acrescido pela MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a atrair a incidência do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, levaria ao absurdo de se admitir que lançamento de ofício do débito confessado em GFIP gerasse prejuízo ao contribuinte pela imputação de multa diversa da multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

Logo, mesmo na sistemática advinda da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, não há como se negar a competência de a autoridade administrativa efetuar o lançamento de ofício do crédito já constituído por confissão em GFIP, lançamento que atribui ao cientificado situação jurídica mais favorável por lhe imputar igualmente a multa de mora de no máximo 20% e possibilitar o exercício da ampla defesa e do contraditório inerentes ao processo administrativo.

Como bem alinhavado nos mencionados votos do Cons. Rayd Santana Ferreira, acolhidos por unanimidade pelo presente colegiado no que toca a presente matéria, entendimento também invocado no voto condutor do Acórdão nº 9202-009.580, a lavratura de notificação fiscal/autuação fiscal exigindo contribuições previdenciárias declaradas em GFIP e eventuais diferenças, nada mais é do que a desconsideração daquele primeiro autolancamento (GFIP), oportunizando, inclusive, ao contribuinte se insurgir contra a exigência fiscal, objetivando o lançamento de ofício a conferir maior segurança aos créditos previdenciários e não representando qualquer prejuízo ao contribuinte (nem mesmo em relação à multa de mora), que terá a possibilidade de se manifestar contra o crédito tributário constituído a partir de NFLD/Auto de Infração.

Resta saber se a pendência do pedido de parcelamento com recolhimento da primeira parcela impediria o lançamento de ofício.

Isso porque, no caso concreto, a Receita Federal promoveu inicialmente a cobrança do crédito confessado em GFIP com a emissão de IP e a seguir DCG, tendo este sido objeto do pedido para parcelamento (gerado a partir das GFIPs espontâneas), tendo efetuado o pagamento de uma primeira parcela.

O DCG nº 36.844.249-7, contudo foi revisto de ofício e cancelado desde sua origem (ex tunc) sob a justificativa de as GFIPs não possuem efeitos tributários, pois apresentadas após o início do procedimento fiscal (e-fls. 441/453), estando baixado por despacho decisório e arquivado desde 26/07/2010 (e-fls. 446).

Logo, o pedido de parcelamento perdeu objeto pelo cancelamento do DCG nº 36.844.249-7, apesar do pagamento da primeira parcela, tendo sido esta convertida em recolhimento 2100 da competência 05/2010 (e-fls. 451).

Da revisão de ofício (procedimento unilateral da Administração e não um processo para solução de litígios), não cabia impugnação administrativa ou recurso administrativo e já transcorrido o prazo prescricional de cinco anos para a desconstituição judicial do Despacho Decisório (Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º; e Lei nº 9.784, de 1999, art. 54) sem notícia de que se tenha sido protocolada ação judicial em tal sentido, não há como se cogitar em rever de ofício a anulação do DCG e a consequente insubsistência do parcelamento, sob pena de ofensa à estabilidade das relações jurídicas.

Destaque-se que o Despacho Decisório foi proferido em época na qual não estava consolidado o entendimento cristalizado na Súmula CARF nº 75 e que veio a se tornar vinculante para a Receita Federal tão somente com a Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018, de modo que ao tempo de sua emissão (27/07/2010, e-fls. 443) era admissível o entendimento de não se considerar espontâneas as GFIPs enviadas em 12/03/2010 e 13/03/2010 pela não retroação da recuperação da espontaneidade.

Logo, não vingou a celebração do parcelamento do DCG nº 36.844.249-7 e a confissão veiculada em GFIP não se constitui em impeditivo para a constituição do Auto de Infração, não havendo *bis in idem* e nem violação dos princípios invocados pela recorrente.

Contudo, para as contribuições declaradas nas GFIP apresentadas no período em que houve a retroativa recuperação da espontaneidade, cabe a retificação do lançamento para se aplicar o redutor do § 4º do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 1999.

Além disso, temos ainda de ponderar o Parecer SEI Nº 11315/2020/ME a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho nº 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

O recolhido no âmbito do parcelamento em 25/05/2010, caso não tenha sido restituído, compensado ou utilizado para quitar a própria competência 05/2010 ou outra competência mediante retificação da guia 2100, ou seja, estando ainda disponível para alocação, deve ser considerado como recolhimento espontâneo das contribuições objeto das GFIPs espontâneas.

Acrescente-se ainda que, em relação à irregularidade no cálculo do crédito, como bem apontado na decisão recorrida, a diferença decorre da circunstância de a empresa ter desconsiderado o correto percentual da alíquota RAT previsto para o CNAE 2599-3/99 no Anexo V do Decreto nº 3.048, de 1999. Destaque-se que a diferença de RAT em questão não foi declarada, logo sobre ela não incide o redutor do § 4º do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 1999.

Por fim, como já explicitado pelo Relator, em relação às contribuições objeto do presente lançamento, empreendido em razão da exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do Simples e que já não tenham sido restituídos ou compensados (disponíveis para alocação), observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Destarte, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do recurso voluntário para: a) deduzir os recolhimentos efetuados na sistemática do Simples, se disponíveis; b) aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (em face do atual estágio da multa de mora, sobrepõe-se à aplicação do redutor do § 4º do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 1999, apenas para as contribuições declaradas nas GFIPs espontâneas apresentadas em 12/03/2010 e 13/03/2010); e c) apropriar o pagamento espontâneo, se disponível para alocação, do recolhimento de fl. 451.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro