



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 12448.723000/2018-49 |
| ACÓRDÃO | 2201-011.886 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 4 de setembro de 2024 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | XEROX COMERCIO E INDUSTRIA LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA RETIDA NA NOTA FISCAL. NECESSÁRIA A DECLARAÇÃO GFIP NA COMPETÊNCIA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, sendo que é ônus do contribuinte demonstrar a efetiva existência do crédito utilizado para a compensação tributária.

INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. O pedido de diligência que não atende aos requisitos insculpidos no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972 não merece acolhimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 4 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho, Wilsom de Moraes Filho (suplente convocado), Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente a conselheira Débora Fófano dos Santos, substituída pelo conselheiro Wilsom de Moraes Filho.

RELATÓRIO

Do Despacho Decisório

Trata-se de processo administrativo instaurado para apuração da regularidade de compensações de contribuições previdenciárias declaradas pelo contribuinte em Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social – GFIP, nas competências de 01/2013 a 13/2013, relativos aos créditos de contribuições previdenciárias retidas à alíquota de 11%, incidentes sobre a prestação dos serviços mediante cessão de mão-de-obra.

O contribuinte foi intimado em diversas oportunidades para apresentar os elementos probatórios que comprovassem a origem dos créditos aproveitados em GFIP, tendo solicitado, em mais de uma ocasião, a dilação do prazo para cumprimento da intimação, o que foi inicialmente deferido, tendo apresentado documentação em meio digital (CD) contendo planilhas, certidão de processo judicial – exarada nos autos nº 0005274-09.2005.4.02.5001, que tramitou na 1ª Vara Federal Cível da Circunscrição Judiciária do Espírito Santo/ES – além de cópias de mais de 9.000 (nove mil) notas fiscais.

Após análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro/RJ, exarou o DESPACHO DECISÓRIO nº 0053/2018, de 04 de Abril de 2018 (fls. 9.830 a 9.842), pelo qual decidiu (fls. 9.389 e 9.841):

(...)

Da análise das planilhas (Anexos I e II) verifica-se a ocorrência de compensações indevidas pela inexistência de crédito (sobra de retenção) nas competências de origem. Além disso, o Contribuinte ao deixar de juntar notas fiscais que comprovassem o destaque da retenção de 11%, não comprovou a origem dos valores de retenção compensados nos meses de emissão das notas fiscais. Diante desse proceder, impõe-se a não homologação de compensações realizadas em GFIP, já que alicerçadas em créditos de origem não comprovada.

(...)

Decisão

Nos termos do Relatório e Fundamentação acima, e no uso das atribuições previstas na Portaria RFB nº 1.453 de 29 de setembro de 2016, DECIDO NÃO HOMOLOGAR as Compensações Declaradas nas GFIP das competências 01/2013 a 13/2013, nos valores originários discriminados no item 2 deste Despacho Decisório, no Demonstrativo Compensações não Homologadas e no Extrato do Processo, todos anexos a esta decisão.

Da Manifestação de Inconformidade

O contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório em 12/04/2018, por meio do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (fl. 10.439), e apresentou Manifestação de Inconformidade em 09/05/2018 (fls. 10.443 a 10.474), acompanhada de novos documentos, alegando, em apartada síntese, que o não reconhecimento do seu direito creditório se deu simplesmente porque a Fiscalização não buscou verificar a existência do crédito pleiteado, mediante a análise dos documentos apresentados. Pugnou, ao final, pela observância do princípio da verdade material, bem como pela realização de diligências, apresentando quesitos.

Da Decisão em Primeira Instância

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – DRJ/CTA, em sessão realizada em 28 de agosto de 2018, no acórdão nº 06-63.652 (fls. 35.889 a 35.893), julgou procedente a Manifestação de Inconformidade, e determinou que a Delegacia da Receita Federal procedesse com a análise dos documentos juntados pelo contribuinte por ocasião da Manifestação de Inconformidade, devendo proferir uma nova decisão de mérito, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 35.889):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

PROVAS. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA.

Compete à Delegacia da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o domicílio tributário do sujeito passivo analisar a documentação que visa comprovar o direito creditório, apresentada por ocasião da Manifestação de Inconformidade.

Manifestação de Inconformidade Procedente

Aguardando Nova Decisão

A Fiscalização, 12 de Setembro de 2019, emitiu Informação Fiscal complementar (fls. 37.105 a 37.112), e não proferiu uma nova decisão, sob o fundamento de que iria beneficiar indevidamente o Contribuinte, conforme trecho a seguir transcrito (fls. 37.108 a 37.109):

O entendimento da DRJ deveria ter sido de mera realização de diligência e não pela emissão nova decisão, uma vez que, a não análise de documentação digital entregue por via postal sem comprovação de erro deve ser indeferida, como restou amplamente provado. O Contribuinte errar uma vez é desculpável, agora errar em todas as juntadas até haver um indeferimento, é no mínimo questionável sobre a real intenção da PJ em assim agir. Em todos os casos de erros nas juntadas foram dadas orientações nos termos de intimação e ciência, e todas foram inteiramente ignoradas ou descartadas. Deve-se se levar em conta que é uma grande empresa que conta com pessoas capacitadas e contrata bons prestadores de serviço.

A prolação de nova decisão iria beneficiar indevidamente o Contribuinte, pois haveria abertura de novo prazo para interposição de nova Manifestação de Inconformidade e conseqüentemente a juntada de mais documentos. Com a diligência dá-se a ocorrência da preclusão administrativa, prevista no §5º do art. 16 do Decreto nº 70735/1972. No caso em tela, não há embasamento legal para solicitação de emissão de nova decisão. Trata-se de diligência, cujo retorno à origem dá-se para análise de documentação juntada na Manifestação de Inconformidade.

Não obstante, procedeu com a análise dos documentos anexados à Manifestação de Inconformidade, e retificou as tabelas Demonstrativas das Compensações glosadas alterando os créditos de compensação de R\$ 8.252.157,06 para R\$ 7.934.366,80 e dos créditos de retenção de R\$ 4.678.392,93 para R\$ 976.680,56 (fl. 37.112).

Da Manifestação de Inconformidade

O contribuinte tomou ciência da Informação Fiscal em 12 de Setembro de 2019, por meio do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (fl. 37.122), e apresentou nova Manifestação de Inconformidade (fls. 37.127 a 37.146), acompanhada de documentos, reiterando os argumentos apresentados anteriormente, incluindo novas razões, que reproduzo-as nos seguintes tópicos: **(i)** Créditos de Compensação – Período 05/2009 a 12/2012 – Ausência de Motivação – Violação aos Princípios da Ampla Defesa e do Contraditório e **(ii)** Créditos de Retenção – competências de 01/2013 a 12/2013 – Dedução nas competências de emissão das notas fiscais retidas – Inconsistências no Levantamento Fiscal.

Requeru, ao final, que se reconheça toda a documentação comprobatória dos créditos de compensação e de retenção aproveitadas pelo contribuinte, afastando-se a glosa dos créditos apurados pela Fiscalização, bem como suscitou a nulidade do despacho decisório, diante da falta de fundamentação legal para desconsideração dos créditos, além das diversas inconsistências no levantamento fiscal.

Da Decisão em Primeira Instância

A 07ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – DRJ/CTA, em sessão de 27 de abril de 2020, no acórdão nº 06-69.479 (fls. 54.651 a 54.664), julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 54.651):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

RETENÇÃO. DECLARAÇÃO EM GFIP. MÊS DE EMISSÃO DA NOTA FISCAL.

A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO.

Considera-se indevida a compensação quando a empresa interessada não apresenta prova inequívoca da existência do direito creditório informado em sua Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Do Recurso Voluntário

O Recorrente tomou ciência do acórdão em 07/05/2020, conforme “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (fl. 54.668), e interpôs recurso voluntário em 30/09/2020 (fls. 54.671 a 54.736), acompanhado de laudo contábil (fls. 54.757 a 55.050), aduzindo, em apartada síntese:

(i) Prejudicial de nulidade dos atos processuais praticados após o acórdão nº 06-63.652, proferido pela 7ª Turma da DRJ/CTA, uma vez que não foi proferido novo despacho decisório com a glosa dos créditos efetivamente não comprovados, mas apenas foi realizada uma diligência fiscal, com a emissão de informação fiscal, sem que houvesse a intimação do contribuinte para apresentar nova Manifestação de Inconformidade, em violação ao princípio do devido processo legal;

(ii) Preliminar de nulidade do despacho decisório nº 53/2018, diante de inconsistências, que levaram à incorreta glosa de créditos de contribuição previdenciária, em violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional;

(iii) Nulidade da retificação do despacho decisório realizada na diligência fiscal;

(iv) Nulidade da decisão recorrida, nos termos do artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/1972;

(v) No mérito, afirma que possui toda a documentação comprobatória da existência dos créditos indevidamente glosados pela fiscalização, decorrentes da contribuição previdenciária retida, à alíquota de 11%, pelos tomadores dos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, confirmado por laudo técnico.

(vi) Ao final, postula pela realização de diligências, consistente na produção de prova pericial, para fins de cumprimento dos princípios da verdade material e da ampla defesa e contraditório, ou, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência, para que haja minuciosa análise pela Delegacia da Receita Federal - DRF de toda a documentação constante nos autos, nos termos do artigo 16, inciso IV do Decreto 70.235/1972 c/c artigos 18, inciso I e artigo 58, §9º do RICARF.

Posteriormente, na data de 11/07/2024 (fl. 55.054), a recorrente apresentou Manifestação (fls. 55.056 a 55.064), acompanhada de laudo técnico complementar (fls. 55.065 a 55.078), reiterando os argumentos expendidos no recurso, especialmente no que tange às irregularidades praticadas no procedimento de fiscalização, e a existência de saldo de crédito de contribuição previdenciária suficiente para compensação tributária no período objeto da fiscalização – 01/2013 a 13/2013.

Em seguida, na data de 22/08/2024 (fl. 55.084), a recorrente apresentou nova Manifestação (fls. 55.087 a 55.088), acompanhada de documentos: (i) cópias das notas fiscais em que ocorreram as retenções de 2004 a 2009 e (ii) cópias das informações prestadas à Previdência Social (SEFIP/GFIP), referentes ao período de 2004 a 2009, reiterando pelo provimento do Recurso Voluntário.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luana Esteves Freitas**, Relator

Do Conhecimento do Recurso

O recorrente tomou ciência do Acórdão de Manifestação de Inconformidade na data de 07/05/2020 (fl. 54.668), e interpôs Recurso Voluntário na data de 30/09/2020 (fl. 54.669).

Considerando a suspensão dos prazos para a prática de atos processuais no âmbito da Receita Federal do Brasil RFB durante o período de 20/03/2020 a 31/08/2020 (Segunda-Feira), conforme Portaria RFB nº 543, posteriormente alterada pela Portaria nº 4.105, o recurso se mostra tempestivo, e atende as demais questões de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Das Preliminares

Em sede de preliminares, suscita a recorrente a nulidade dos atos processuais praticados após o acórdão nº 06-63.652, proferido pela 7ª Turma da DRJ/CTA, que determinou que fosse realizado um novo procedimento de apuração dos créditos de contribuição previdenciária utilizados nas compensações declaradas em GFIP no ano-calendário 2013, e, portanto, fosse proferido um novo despacho decisório, mas a fiscalização se limitou a realização de diligência, com a emissão de simples informação fiscal.

Conforme se constata do acórdão nº 06-63.652, proferido pela 7ª Turma da DRJ/CTA, em sessão realizada em 28 de agosto de 2018, a Manifestação de Inconformidade apresentada inicialmente pelo contribuinte foi julgada procedente, e determinou-se a devolução dos autos à delegacia de origem, a fim de que procedesse com a análise dos documentos apresentados, e proferisse uma nova decisão de mérito (despacho decisório), conforme se extrai dos seguintes trechos (fls. 35.892 e 35.893):

Nos presentes autos, verifica-se que Delegacia da Receita Federal do Brasil não homologou a compensação feita pelo Contribuinte, em face da não comprovação do direito creditório. Porém, em sua manifestação de inconformidade o Requete traz três planilhas demonstrativas dos seus créditos, acompanhados das notas fiscais que lhe dariam suporte. Além do que, traz exemplos que demonstrariam que não haveria créditos em duplicidade e nem aproveitamento de créditos de notas fiscais nas quais não teria havido o destaque da retenção. Diante do robusto corpo de provas/explicações trazidas na manifestação, caberia a DRF realizar uma nova análise dos documentos a fim de emitir uma nova decisão a respeito da homologação das compensações realizadas pelo Contribuinte.

(...)

Assim, voto por julgar procedente a manifestação de inconformidade, devendo ser proferida nova decisão com a análise de mérito dos documentos juntados pelo dependente.

Após a decisão da DRJ, os autos foram encaminhados à delegacia de origem, que se limitou a apresentar uma Informação Fiscal (fls. 37105 a 37112), contrariando à decisão proferida, fundamentando que a prolação de nova decisão iria beneficiar indevidamente o Contribuinte, conforme se extrai do seguinte trecho (fls. 37108 e 37109):

A prolação de nova decisão iria beneficiar indevidamente o Contribuinte, pois haveria abertura de novo prazo para interposição de nova Manifestação de Inconformidade e conseqüentemente a juntada de mais documentos. Com a

diligência dá-se a ocorrência da preclusão administrativa, prevista no §5º do art. 16 do Decreto nº 70735/1972. No caso em tela, não há embasamento legal para solicitação de emissão de nova decisão. Trata-se de diligência, cujo retorno à origem dá-se para análise de documentação juntada na Manifestação de Inconformidade.

Embora não tenha sido proferido um novo despacho decisório, a fiscalização analisou os argumentos e documentos juntados pelo contribuinte com a Manifestação de Inconformidade, e retificou os valores inicialmente glosados, conforme pode ser observado nos trechos extraídos da Informação Fiscal (fls. 37.110 e 37.111):

Após os esclarecimentos sobre os prazos da auditoria e o tempo que o Contribuinte teve para reunir sua documentação, passamos a análise dos documentos juntados com a Manifestação de Inconformidade.

(...)

Diante do acima exposto, os valores inicialmente lançados foram retificados de acordo com as informações detalhadas da tabela constante do Anexo V – Demonstrativo de Compensações (...).

Em seguida, após o retorno dos autos à DRJ, novamente houve a devolução dos autos à origem (fl. 37113), a fim de que fosse realizada a intimação do contribuinte sobre a Informação Fiscal e suas planilhas anexas, com a reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para apresentar Manifestação, em estrita observância ao devido processo legal, e o princípio do contraditório e da ampla defesa.

Cientificado da Informação Fiscal na data de 12/09/2019 (fls. 37122 e 37.123), o contribuinte apresentou Manifestação (fls. 37127 a 37146), acompanhada de novos documentos, em exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa.

Dessa forma, entendo que encontra superada a questão, diante da ausência de prejuízo ao contribuinte, o qual, ressalte-se, foi devidamente intimado sobre a Informação Fiscal, bem como exerceu seu direito de defesa. Inclusive, a DRJ, no acórdão recorrido, analisou a nova manifestação e documentos apresentados pelo contribuinte em razão da revisão do Despacho Decisório feita no novo relatório fiscal. De fato, não há qualquer prejuízo ao contribuinte.

Acrescento, ainda, que em sede de processo administrativo fiscal as nulidades estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, ao passo que o artigo seguinte, traz as hipóteses de outras irregularidades, passíveis de serem sanadas, e que não acarretam nulidade do auto de infração, senão vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

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

Nesse sentido, por meio da análise dos supracitados dispositivos legais, denota-se que no que tange ao lançamento, admite-se somente a nulidade por competência do agente, uma vez que a hipótese do inciso II, relativa ao cerceamento de defesa, não se aplica ao Despacho Decisório, como no caso in comento. Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importam em nulidade do despacho decisório, e serão sanadas quando resultarem em prejuízo ao sujeito passivo, salvo se este tiver dado causa (artigo 60 do mencionado Decreto).

Observa-se que o Despacho Decisório foi lavrado por autoridade competente, contém a descrição dos fatos acompanhada da capitulação legal, não se cogitando, tampouco, a hipótese de cerceamento de defesa, conforme já explicitado.

Além disso, em se tratando de direito creditório, é ônus do interessado a comprovação da sua existência, nos termos do artigo 373, inciso I da Lei n. 13.105/2015 (Código de Processo Civil – CPC), ou seja, o ônus da prova incumbe ao contribuinte, o que, no presente caso, dele não se desincumbiu a recorrente.

De igual forma, o artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN), autoriza a compensação tributária daqueles créditos líquidos e certos, atribuindo ao contribuinte o ônus de comprova a existência destes e o cumprimento dos requisitos legais, vejamos:

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.

Suscita, ainda em sede de preliminar, a nulidade da retificação do despacho decisório realizada na diligência fiscal, por violação aos artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional que assim dispõem:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Novamente não assiste razão à recorrente, uma vez que a retificação do Despacho Decisório realizado pela fiscalização ocorreu por determinação da DRJ, em virtude do acolhimento a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, acompanhada de novos documentos, exatamente a hipótese prevista no inciso I do artigo 145 do Código Tributário Nacional.

Inclusive, conforme consta na Informação Fiscal, houve retificação dos valores inicialmente lançados, em claro benefício ao contribuinte (fls. 37.111 e 37.112).

Ainda, conforme razões expostas, não há que se falar em nulidade do Despacho Decisório por cerceamento de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto n. 70.235/1972 (artigo 12 do Decreto nº 7.574/2011).

As demais alegações suscitadas pela recorrente em sede de preliminar, se confundem com o mérito propriamente dito, e, por esta razão, serão enfrentadas quando da análise das razões recursais.

Dessa forma, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

Após análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, seja quando das intimações realizadas durante o procedimento fiscal, ou quando da apresentação de Manifestação de Inconformidade, a compensação, relativa aos créditos oriundos de contribuições previdenciárias retidas sobre as notas fiscais de 01/2013 a 12/2013, inclusive 13/2013, não foi homologada pela fiscalização, sob o argumento de que a recorrente não teria comprovado a integralidade das retenções que deram origem aos créditos compensados.

A glosa da compensação tributária decorreu, portanto, da ausência de comprovação da existência do crédito oriundo de contribuições previdenciárias retidas à alíquota de 11% sobre Notas Fiscais, incidentes sobre a prestação dos serviços mediante cessão de mão-de-obra.

O artigo 170 do Código Tributário Nacional autoriza ao contribuinte a realização de compensação tributária, como um meio de extinção do crédito tributário (artigo 156, inciso II), atribuindo à Lei Complementar estipular as condições e garantias, ou melhor dizendo, o procedimento a ser adotado a respeito de cada tributo individualmente, desde que o crédito seja líquido e certo:

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.

No que tange às contribuições de custeio da previdência social, como no caso em comento, a Lei n. 8.212/1991, autorizou a compensação tributária nas hipóteses de recolhimento indevido ou maior que o devido, e atribuiu competência à Secretaria da Receita Federal do Brasil para definir as condições e procedimentos a serem adotados pelos contribuintes, conforme texto do artigo 89, cuja redação foi alterada pela Lei n. 11.941/2009, que assim preconiza, in verbis:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

No que tange ao direito à compensação tributária relativa às contribuições previdenciárias, a Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, vigente à época dos fatos, posteriormente revogada pela IN nº 1.717/2017, estabelece as normas, procedimentos e condições a serem adotados pelo Contribuinte, vejamos:

IN 1.300/2012

Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

(...)

Art. 60. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e

II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§1º A compensação da retenção poderá ser efetuada somente com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subsequentes, devendo ser declarada em GFIP na competência de sua efetivação, ou objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19.

IN 1.717/2017

Art. 84. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes, observado o disposto no art. 87-A.

(...)

Art. 88. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e

II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§ 1º A compensação da retenção poderá ser efetuada somente com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§ 2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subsequentes, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 84, ou poderá ser objeto de restituição, na forma dos arts. 30 a 32.

§ 4º Se, depois da compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção, restar saldo, o valor deste poderá ser compensado por qualquer outro estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, inclusive nos casos de obra de construção civil mediante empreitada total, na mesma competência ou em competências subsequentes.

§ 5º A compensação de valores eventualmente retidos sobre nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços emitido pelo consórcio, e recolhidos em nome e no CNPJ das empresas consorciadas, poderá ser efetuada por essas empresas, proporcionalmente à participação de cada uma delas.

§ 6º No caso de recolhimento efetuado em nome do consórcio, a compensação poderá ser efetuada somente pelas consorciadas, respeitada a participação de cada uma, na forma do respectivo ato constitutivo, e depois da retificação da GPS.

De acordo com os dispositivos acima, caso o contribuinte sofra retenção em notas fiscais de prestação de serviços e o valor dessa retenção seja superior ao valor das contribuições previdenciárias devidas, ele pode efetuar a compensação do excedente, desde que os valores retidos estejam declarados em GFIP e destacados nas notas fiscais ou, alternativamente, desde que estejam declarados em GFIP e seja comprovado o seu recolhimento.

No caso, a fiscalização efetuou a glosa uma vez que não restou comprovado a existência do crédito, sendo que o contribuinte, mesmo intimado, não entregou todas as Notas Fiscais do período cujo crédito de retenção foi utilizado para a compensação, conforme se extrai do Despacho Decisório (fls. 9.837 e 9.838):

Despacho Decisório: fls. 9837 e 9838:

26. Com relação às notas fiscais, mesmo após o pedido por amostragem, muitas deixaram de ser entregues, ressaltando que de 08/2012 a 12/2013 nenhuma nota fiscal foi apresentada.

27. Na planilha de notas fiscal, criada pelo Contribuinte, foram detectadas várias inconsistências, dentre as quais podem ser destacadas: a duplicidade de registros;

a inserção de dados de notas fiscais com colocação de 11% de retenção sem que nessas notas houvesse o destaque de retenção e a informação de notas de outros períodos e/ou de outros estabelecimentos. Assim, todas as incorreções precisaram ser depuradas para servirem de referência, com elaboração de nova planilha de notas fiscais (Anexo IV- Planilha de Notas Fiscais de 2008 a 2013 – Auditoria), tendo sido constatada diferença no valor de retenção de 11% de aproximadamente R\$ 7.000.000,00 (sete milhões de reais).

Posteriormente a apresentação da Manifestação de Inconformidade, com a qual o contribuinte apresentou documentos que comprovariam a existência do crédito utilizado para a compensação, após a realização de diligência, e a retificação do Despacho Decisório, parte da glosa foi mantida, uma vez que não estaria demonstrada a efetiva existência do crédito tributário, conforme se extrai da Informação Fiscal (fls. 37.110 e 37.111):

Os Anexos II – Planilha de Compensação de 2008 a 2013 (fls. 35897/36052), IV – Notas Fiscais (fls. 36053/36458) e V – Demonstrativo de Compensações (fls. 36459/36461) elaborados pela Auditoria foram revisados para contemplar a análise de mais um grande conjunto de notas fiscais juntado pelo Contribuinte. No Anexo II é possível verificar que o Contribuinte não apresentou a totalidade das notas fiscais solicitadas nos termos de intimação e inseriu erroneamente ou sem justificativas dados de retenção de notas fiscais que por diversos motivos foram classificadas por classes de erros e tiveram seus valores de retenção zerados.

A planilha Doc03, além de repetir as notas fiscais que estão no Anexo IV, acrescentou novas notas fiscais, e também juntou informações de existência de retenção forçada. Mais uma vez foram aproveitadas as retenções que puderam ser confirmadas as GPS no sistema AGUIA/PLENUS.

O Contribuinte juntou planilhas de notas fiscais que supostamente não tiveram seus valores de retenção considerados pela Auditoria. Cumpre destacar que inicialmente durante a diligência e a ação fiscal, se na nota fiscal apresentada não havia o destaque da retenção e a planilha entregue pelo Contribuinte tivesse considerado o valor como retido, o mesmo foi zerado pela Auditoria, pois, até então não havia sido informado e comprovada a existência de retenção forçada pelo tomador de serviços. A Auditoria ainda não possui poderes mediúnicos nem sistemas informatizados que possibilitem ligar todas as guias às respectivas notas fiscais, esse papel pertence exclusivamente à sociedade empresária, a qual deve exigir a guia paga quando não houver destaque e sofrer a retenção, bem como apresentá-la ao Auditor-Fiscal.

A planilha Doc_01 – Detalhes Faturas com GPS, após análise da documentação, gerou o Anexo VI – Planilha de Notas Fiscais sem Retenção e com GPS. Já a planilha Doc_01 – Detalhes Faturas sem GPS, depois de conferir os elementos probatórios, acarretou a confecção do Anexo VII – Notas Fiscais sem Retenção e sem GPS. Foram aproveitados os valores de retenção de notas fiscais que ainda não tinham sido considerados no Anexo IV e que as GPS foram confirmadas no sistema informatizado AGUIA/PLENUS.

O Anexo IX – Totalização de Retenção NF com destaque e NF sem destaque foram somadas todas as retenções consideradas pela Auditoria (Anexo IV – Notas Fiscais + Anexo VI – Planilha de Notas Fiscais sem Retenção e com GPS + Anexo VII – Notas Fiscais sem Retenção e sem GPS + Anexo VIII – Nova Planilha Notas Fiscais Apresentadas Contribuinte - DOC. 03).

Diante do acima exposto, os valores inicialmente lançados foram retificados de acordo com as informações detalhadas da tabela constante do Anexo V – Demonstrativo de Compensações.

Com a interposição de nova Manifestação em relação à retificação do Despacho Decisório, a DRJ proferiu o acórdão nº 06-69.479 (fls. 54651 a 54.664), e afastou parte da glosa efetuada pela fiscalização, cujo crédito teria sido efetivamente comprovado pelo contribuinte.

Apenas e tão somente com a interposição do Recurso Voluntário, a recorrente apresentou laudo pericial (fls. 54.757 a 55.050), produzido de forma unilateral, de forma intempestiva, sem qualquer justificativa para a apresentação tardia de tal documento, no qual foram apontados a existência de vícios na fiscalização, e concluiu pela existência de uma diferença de R\$ 1.751.808,01 (fl. 54769) referentes a utilização de créditos que não teriam sido comprovados, apresentou a existência de crédito no montante de R\$ 818.539,82, ao final apontou diferença de R\$ 1.076.808,01 sem comprovação (fl. 54770).

Posteriormente, somente na data de 11/07/2024 (fl. 55054) – após mais de 03 (três) anos da interposição do Recurso Voluntário, que ocorreu em 30/09/2020 (fl. 54.669) – a recorrente trouxe um laudo complementar (fls. 55065 a 55078), em que demonstra a existência de crédito decorrente de retenção a alíquota de 11% nas Notas Fiscais, e diferenças dos valores dos créditos identificados pela fiscalização.

Entretanto, diante da preclusão do direito de produzir a prova, sem qualquer justificativa legal para assim proceder, entendo que a recorrente não se desincumbiu do ônus probatório, de comprovar a existência efetiva do crédito utilizado para compensação tributária, que deveria ter sido feita seja por ocasião da ação fiscal, seja quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade.

Note-se que bastaria o contribuinte apresentar todas as Notas Fiscais em que houve a retenção a alíquota de 11%, bem como as declarações GFIP, as guias GPS e seus respectivos comprovantes de recolhimento, assim como o laudo pericial apresentado somente quando da interposição do Recurso Voluntário, para que fosse comprovada a existência do crédito utilizado para a compensação tributária, ônus da prova que lhe compete, nos termos do artigo 373, inciso II do Código de Processo Civil.

Diante disso, uma vez que o contribuinte não se desincumbiu do ônus da prova de comprovar a efetiva existência do crédito tributário utilizado para compensação, de forma tempestiva, como determina a legislação vigente, entendo que deve ser mantida a glosa da compensação, pelas razões expendidas no despacho decisório e no acórdão recorrido.

Do pedido de dilação probatória

A contribuinte pugna pela baixa do processo em diligência, para que seja realizada a prova pericial contábil, para fins de cumprimento dos princípios da verdade material e da ampla defesa e contraditório, ou, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência, para que haja minuciosa análise pela Delegacia da Receita Federal - DRF de toda a documentação constante nos autos, nos termos do artigo 16, inciso IV do Decreto 70.235/1972 c/c artigos 18, inciso I e artigo 58, §9º do RICARF.

Acerca dos pedidos de diligência e de juntada posterior de documentos, bem como seus efeitos, assim dispõe o artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Nesse sentido, o deferimento do pedido de diligência pressupõe o cumprimento dos requisitos do inciso IV do supracitado dispositivo legal, sob pena de ser considerado não formulado o pedido, nos termos do § 1º do artigo 16 do referido Decreto nº 70.235 de 1972.

A recorrente deveria ter apresentado toda a documentação comprobatória do seu direito, mais precisamente, os créditos utilizados para a compensação tributária, quando das intimações fiscais, bem como da apresentação da Manifestação de Inconformidade, e assim não o fez, trazendo, apenas e tão somente quando da interposição do Recurso Voluntário, laudo pericial produzido unilateralmente – supostamente – corrobora com o seu direito.

Note-se, inclusive, que após a interposição do Recurso Voluntário, a recorrente apresentou um novo laudo complementar, sem, no entanto, apresentar qualquer justificativa legal para a juntada tardia de tais documentos, de modo que incontestemente se operou o instituto da preclusão do direito de produzir a prova.

Ademais, nos termos da Súmula CARF nº 163, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros, nos termos do artigo 123, § 4º do RICARF, não se configura cerceamento de defesa o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência:

Súmula CARF nº 163

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

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Destarte, tendo em vista que a recorrente não demonstrou a presença dos requisitos insculpidos no artigo 16 do referido Decreto nº 70.235 de 1972, o pedido de dilação probatória –realização de perícia contábil e, subsidiariamente, diligência – não comporta deferimento.

Conclusão

Diante do todo ora exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares arguidas, e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas

ACÓRDÃO 2201-011.886 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 12448.723000/2018-49

DOCUMENTO VALIDADO