



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13609.720949/2019-41
ACÓRDÃO	2202-011.076 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ICAL INDUSTRIA DE CALCINACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2017

GLOSA DE COMPENSAÇÃO EM GFIP. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS.

Apenas se admitem como hábeis a serem utilizados para compensação em GFIP os créditos comprovados, cabendo ao contribuinte fazer prova dos créditos utilizados, sob pena de serem glosados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer dos documentos apresentados em sede recursal, vencidas as Conselheiras Ana Cláudia Borges de Oliveira e Andressa Pegoraro Tomazela que conheciam os documentos, e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Suplente Convocado), Andressa Pegoraro Tomazela, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela 7ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Salvador (DRJ/SDR), que julgou procedente glosa de compensações indevidas, declaradas em GFIP, cujos créditos não restaram comprovados.

Sirvo-me do relatório proferido pelo julgador de piso, que muito bem sumariou a questão:

Trata-se o presente processo de glosa de compensação efetuada indevidamente em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), referente ao período de 01/2011 até 07/2018, no valor total de R\$ 19.405.434,98 (dezenove milhões, quatrocentos e cinco mil quatrocentos e trinta e quatro reais e noventa e oito centavos).

Em síntese, após a verificação de praxe, referente aos critérios de desoneração (estudo dos NCM das mercadorias e dos CNAE no caso de prestação de serviço) verificou-se que o contribuinte possuía recolhimentos de DARF no código 2991, totalizando R\$ 353.000,80 de DARF, referente a contribuição sobre a receita bruta durante o período compreendido entre 01/2014 a 11/2016. Ao verificar as notas fiscais do contribuinte fls. 631/846, foi constatado que os NCM dos produtos nas notas fiscais de saída são basicamente o NCM 252100000 - Castinas, pedras Calcarias e o NCM25222000 Cal viva, Cal Apagada e Cal Hidráulica. Esses NCM não estão no rol da desoneração da Lei 12.546/2011.

A Intimação Fiscal nº 085/2018 foi realizada (fls.484/486) em 30/10/2018, onde foi requisitada a informação a respeito do Registro 0145- Regime de Apuração da Contribuição sobre a Receita Bruta da EFD Contribuições e do Registro P100 que indica o cálculo da CPRB sobre a receita de mercadorias vendidas. Igualmente, foi requisitada a relação de mercadorias por NCM com as respectivas alíquotas a fim de confrontar as compensações em GFIP com eventual parte patronal que tenha sido excluída através do campo.

O contribuinte, em resposta a Intimação retro (fls.492/560), alegou que não estava sujeito a desoneração nos moldes da Lei 12.546 de 14/12/2011. Alegou que a empresa não está amparada pela desoneração, sem contudo, explicar os recolhimentos dos DARF no código 2991. Afirmou ainda, que as compensações lançadas em GFIP, dizem respeito a verbas indenizatórias, recolhimento de FAP a maior, e contribuições sobre faturas de cooperativas.

Alegou ainda a decadência do período fiscalizado entre Jan/2011 a Ago/2016 por ser período superior a cinco anos.

Em resposta as alegações retro, abriu-se a réplica com nova intimação (fls.562/564) TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 0099/2018 com data de 17/12/2018 para novos esclarecimentos para obtenção das bases de cálculos das verbas indenizatórias e suas nomenclaturas. Foram requeridos os arquivos no

formato MANAD dos anos a que se referem as verbas indenizatórias para apuração do quantum de crédito. Igualmente, foram requeridas eventuais decisões judiciais referentes aos processos 2009.38.12.001660-1 referente ao salário maternidade, auxílio-doença nos primeiros quinze dias de afastamento, 1/3 de férias e ao processo 2009.38.12.001665-0 referente ao aviso prévio indenizado.

Em resposta à última intimação, o contribuinte trouxe os arquivos não pagináveis constantes às fls 582/597. Em nenhuma petição explicou como foram utilizados os seus créditos. Em síntese, trouxe apenas a relação de afastamentos nos primeiros quinze dias, sem contudo, trazer a respectiva massa salarial.

Dos valores compensados - R\$ 13.481.712,39 - foram confirmados os seguintes valores: Aviso Prévio indenizado R\$ 395.962,12; Auxílio Doença R\$ 17.595,02; Crédito de retenção de Cooperativa R\$ 474.690,36; Total de crédito confirmado R\$ 888.247,50.

A diferença entre o valor de R\$ 13.481.712,39 e o valor justificado de R\$ 888.247,50 foi objeto de glosa e seguiu o contencioso administrativo em cobrança. Ressalta-se que o contribuinte não justificou onde utilizou partes dos créditos oriundos de cooperativa de trabalho, indicando apenas parcialmente que utilizou em 03/2015 e 04/2015.

Da manifestação de inconformidade.

A autuada foi cientificada do Despacho Decisório em 03/04/2019 (fls. 875/876) e apresentou manifestação de inconformidade (às fls. 880/893) em 03/05/2019 alegando, dentre outros temas, o que segue:

1. Da existência de ações judiciais sobre a matéria;
2. Cerceamento do direito de defesa;
3. Pedido para conversão em diligência;
4. Suspensão da exigibilidade do crédito;
5. Decadência, homologação tácita e extinção do crédito;
6. Da base de cálculo das contribuições previdenciárias;
7. Das verbas trabalhistas não salariais e indenizatórias e o posicionamento pacífico do STJ;
8. Um terço constitucional de férias;
9. Auxílio doença;
10. Auxílio acidente de trabalho;
11. Aviso prévio indenizado;
12. 13º (décimo terceiro) sobre aviso prévio indenizado;
13. Auxílio educação;

14. Da inexistência de contraprestação de trabalho frente às férias e demais verbas não salariais;
15. Do reflexo de descanso semanal remunerado (DSR sobre variáveis); 16. Horas extras - descanso semanal remunerado sobre horas extras (DSR-HE); 17. Gratificação paga de forma eventual;
18. Contratação de cooperativas;
19. Dos créditos identificados e aproveitados pela empresa sobre verbas indenizatórias e verbas não salariais;
20. Da lei n.º 13.485/17 – reconhecendo os créditos previdenciários - princípio da igualdade;
21. Do parecer/PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013;
22. Do contraditório, ampla defesa, devido processo legal e publicidade sob pena de nulidade dos atos;
23. Da suspensão da exigibilidade;
24. Da necessidade de diligências ou/e perícia;
25. Do pedido.

Face ao exposto, demonstrado de forma inequívoca a impropriedade do ato administrativo, requer:

- i) seja recebida a presente manifestação de inconformidade/Impugnação, tendo em vista não se tratar de compensação “não declarada”, atribuindo-lhe efeito suspensivo nos termos do § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96 e do inciso III, do artigo 151, do Código Tributário Nacional;
- ii) Preliminarmente, requer que sejam determinadas diligências no sentido de elucidar a questão quanto à natureza dos créditos compensados, inclusive com a determinação de recebimento dos documentos MANAD recusados pelo Fiscal em 02/04/2019, e a aplicação da legislação frente aos mesmos, caso o julgador possua qualquer dúvida acerca da questão, para fins de especificar detalhes da compensação ou mapear adequadamente a mesma por categorias de itens aproveitados e esclarecimentos da PGFN, ou, o deferimento do pleito para que seja realizada uma perícia especializada, a fim de comprovar a existência das verbas indenizatórias, verbas não salariais e cooperativas quanto aos valores compensados;
- iii) seja julgada procedente a presente manifestação de inconformidade, reconhecendo a decadência do direito da Fazenda de constituir o crédito tributário de Contribuição Previdenciária de 01/2011 a 03/2014, bem como seja reconhecido o direito de crédito da empresa e a legalidade das compensações realizadas do período de 04/2014 a 07/2018, considerando preponderantemente a exclusão das rubricas da base de

calculado da Contribuição Patronal (20%) e Risco de Acidente do Trabalho, quais sejam:

- A) Verbas Indenizatórias (Processo 0004155-76.2009-4.01.3812 – Transitado em Julgado 10/03/2014 e Processo 0004160-98.2009-4.01.3812 – Transitado em Julgado 23/10/2017);
- B) Verbas não salariais e desvinculadas do salário, conforme (art.28, da Lei 8.212/91, artigo 58, da IN/RFB 971/2009 e demais normas) e
- C) Retenção dos 15% por Cooperativa de Trabalho e ao final, insubsistência e improcedência do indeferimento da compensação, seja reformado o despacho decisório para homologar as compensações e anular a exigência das contribuições previdenciárias, da multa e dos juros, por ser medida de justiça.

O Colegiado de piso, por unanimidade de votos, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, mantendo integralmente a glosa efetuada. A decisão restou assim ementada:

COMPENSAÇÃO. GFIP. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Admitida a retificação da declaração de compensação, o termo inicial da contagem do prazo será o dia seguinte ao da apresentação da declaração de compensação retificadora. Neste caso, descabe invocar o art. 150, § 4º ou o art. 173, do CTN que tratam da decadência do direito de lançamento.

GLOSA. VERBAS INDENIZATÓRIAS. VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE.

Não comprovados os valores declarados como verbas indevidamente pagas deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores compensados que deixaram de ser recolhidos. Valores compensados em GFIP superaram os créditos justificados pelo contribuinte a título de contribuição previdenciária sobre: o aviso prévio indenizado, remuneração dos primeiros quinze dias que antecedem ao auxílio doença e os serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de piso em 23/9/2019, a contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 23/10/2019, por meio do qual, após narrar os fatos, devolve à apreciação deste Conselho as mesmas teses já submetidas à apreciação da primeira instância de julgamento administrativo, exceto aquela relativa à decadência, dispostas nos seguintes capítulos:

- PRELIMINARMENTE CERCEAMENTO DE DEFESA – RECUSA NA ENTREGA DOS DOCUMENTOS MANAD EM 02/04/2019;

- DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIAS OU/E PERÍCIA;

- DO MÉRITO DOS DISPOSITIVOS LEGAIS A SEREM RECONHECIDOS E APLICADOS E DAS AÇÕES JUDICIAIS RELACIONADAS;
- DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS;
- DAS VERBAS TRABALHISTAS NÃO SALARIAIS E INDENIZATÓRIAS E O ENTENDIMENTO DO STJ;
- UM TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS;
- AUXÍLIO DOENÇA;
- AUXÍLIO ACIDENTE DE TRABALHO;
- AVISO PRÉVIO INDENIZADO;
- DO 13º (DECIMO TERCEIRO) MÊS DE REMUNERAÇÃO SOBRE AVISO PRÉVIO INDENIZADO;
- DO AUXÍLIO EDUCAÇÃO;
- DA INEXISTÊNCIA DE CONTRAPRESTAÇÃO DE TRABALHO FRENTE ÀS FÉRIAS E DEMAIS VERBAS NÃO SALARIAIS;
- DO REFLEXO DE DESCANSO SEMANAL REMUNERADO (DSR SOBRE VARIÁVEIS);
- HORAS EXTRAS - DESCANSO SEMANAL REMUNERADO SOBRE HORAS EXTRAS (DSR-HE);
- DA GRATIFICAÇÃO PAGA DE FORMA EVENTUAL;
- CONTRATAÇÃO DE COOPERATIVAS;
- DO CONTRADITÓRIO, AMPLA DEFESA, DEVIDO PROCESSO LEGAL E PUBLICIDADE SOB PENA DE NULIDADE DOS ATOS;
- DA LEI N.º 13.485/17 – RECONHECENDO OS CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS - PRINCÍPIO DA IGUALDADE;
- DO PEDIDO:

i) Preliminarmente, seja reconhecido o CERCEAMENTO DE DEFESA, sendo determinadas as diligências no sentido de elucidar a questão quanto à natureza dos créditos compensados, inclusive com a determinação de recebimento dos documentos MANAD recusados pelo Ilmo. Fiscal em 02/04/2019;

(ii) seja determinado o recebimento dos MANAD's via Pen Drive, para apuração pelo Agente Fiscal responsável, bem como para análise da perícia técnica à ser determinada; deve ser reconhecido o direito da ora Recorrente ao crédito da empresa e a legalidade das compensações realizadas do período de 04/2014 a 07/2018, considerando preponderantemente a exclusão das rubricas da base de cálculo da Contribuição Patronal (20%) e Risco de Acidente do Trabalho, quais sejam: i) Verbas Indenizatórias (Processo 0004155-76.2009-4.01.3812 – Trânsito

em Julgado 10/03/2014 e Processo 0004160-98.2009.4.01.3812 – Trânsito em Julgado 23/10/2017), II) Verbas não salariais e desvinculadas do salário, conforme (art. 28, da Lei 8.212/91, artigo 58, da IN/RFB 971/2009 e demais normas) e iii) Retenção dos 15% por Cooperativa de Trabalho;

(iii) que sejam determinadas diligências ou/e perícia técnica no sentido de elucidar a questão quanto à natureza dos créditos compensados e a aplicação da legislação frente aos mesmos, e ao final, insubsistência e improcedência do indeferimento da compensação, seja reformado o despacho decisório para homologar as compensações e anular a exigência das contribuições previdenciárias, da multa e dos juros, por ser medida de justiça.

Apresenta ainda os arquivos de fls. 1191 a 1196, que resumem valores pagos nos anos de 2013 a 2017, relativos às rubricas contestadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Trata-se de glosa de compensação declarada em GFIP, cujos créditos informados não restaram comprovados.

A condição básica para se efetuar compensação tributária é a existência de crédito líquido e certo. O procedimento de compensação é realizado pelo contribuinte independente de autorização por parte da autoridade fazendária. No entanto, tem o Fisco Federal o prazo de cinco anos para homologar tácita ou expressamente a compensação declarada, uma vez que as contribuições sociais previdenciárias e de terceiros são tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Diante de uma eventual ação fiscal para verificação da regularidade das compensações efetuadas, cabe ao interessado, por força de lei, colaborar com a fiscalização e fornecer a documentação que confirma a certeza e a liquidez dos créditos utilizados. Se o procedimento fiscal resultar na glosa das compensações, o sujeito passivo tem nova oportunidade de comprovar que a compensação foi realizada em conformidade com a legislação de regência, quando da apresentação de manifestação de inconformidade contra a glosa, estando o êxito das alegações diretamente ligado ao conjunto probatório existente nos autos e em sua conformidade com as exigências contidas na legislação tributária, de forma a não deixar dúvida em relação à fidedignidade dos fatos alegados. Posto isso, passo à análise das alegações trazidas em recurso que, conforme relatado, são reiterativas.

Registro preliminarmente que não conheço dos arquivos de fls. 1174 a 1196 trazidos somente em recurso, eis que de acordo com o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972,

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

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

...

§ 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.

No caso concreto não restou caracterizada nenhuma das hipóteses que permite a apresentação de prova em momento posterior à manifestação de inconformidade, de forma que não conheço dos arquivos de fls. 1174 a 1196.

Da questão preliminar

Preliminarmente alega o contribuinte a nulidade do lançamento por recusa na recepção dos documentos que teria ele tentado entregar, sem êxito, quais sejam os arquivos no formato MANAD que especificariam os créditos reclamados.

Conforme relata a autoridade fiscal, intimado a comprovar os créditos informados em GFIP, o recorrente não apresentou os documentos solicitados para tal comprovação, no formato MANAD, apresentando apenas, após a terceira intimação, os arquivos não pagináveis de fls. 582 a 597, que relacionavam alguns créditos relativos a cooperativas, aviso prévio indenizado e auxílio doença (primeiros 15 dias de afastamento), sem explicar como e quando foram utilizados tais créditos.

Mesmo assim, a autoridade fiscal empenhou esforços para apurar a massa salarial do auxílio doença nos primeiros quinze dias, apurando aquelas que geraram créditos nessa rubrica, créditos estes considerados comprovados e consequentemente homologados. Da mesma forma considerou a autoridade fiscal os crédito relativos a cooperativas, cujas informações prestadas pelo recorrente em confronto com as informações em GFIP restaram comprovadas. Por fim acatou ainda créditos relativos ao aviso prévio indenizado diante da apresentação da tabela com a relação nominal dos avisos prévios indenizados por contribuinte, mês a mês, que se encontram no arquivo não paginável de fls. 597.

Entretanto, em relação às demais rubricas não pode a autoridade fiscal verificar quaisquer outras informações uma vez que

13. Os arquivos .txt referente as folhas de pagamentos (fls. 595/596), apresentados pelos arquivos não pagináveis, não podem ser analisadas uma vez que não se encontram no formato requerido (MANAD), o que dificulta a apuração das demais eventuais verbas indenizatórias pela folha de pagamento.

Assim, houve todo um esforço da autoridade fiscal no sentido de apurar os créditos que puderam ser comprovados e que o recorrente poderia utilizar para fins de compensação, considerando-os para esse fim.

Em sede de manifestação de inconformidade, nova oportunidade teve o recorrente de apresentar as provas solicitadas pela fiscalização quanto a eventuais créditos que ainda teria, quais sejam os arquivos referente as folhas de pagamentos no formato MANAD, para fins de verificação dos valores pleiteados, mas não o fez. Conforme apontou o julgador de piso:

diferentemente do alegado pela defesa, a manifestante teve várias oportunidades para apresentar toda a documentação solicitada pela Fiscalização mas não o fez de forma oportuna e suficiente, senão vejamos:

Para verificar os créditos informados nas compensações realizadas pelo contribuinte a Fiscalização o intimou através da Intimação Fiscal nº 085/2018 a prestar esclarecimentos, quando este alegou que as compensações lançadas em GFIP dizem respeito a verbas indenizatórias, recolhimento de FAP a maior e contribuições sobre faturas de cooperativas.

Foi então novamente intimado o manifestante através da Intimação Fiscal nº 0099/2018 com data de 17/12/2018 para novos esclarecimentos, para obtenção das bases de cálculos das verbas indenizatórias e suas nomenclaturas, quando foram requeridos os arquivos no formato MANAD dos anos a que se referem as verbas indenizatórias para apuração do quantum de crédito.

Em resposta à Intimação nº 0099/2018, fls.570/574, a empresa se limitou a afirmar que não é obrigada a entregar os arquivos no formato MANAD, e que o prazo dado na Intimação 0099/2018 de vinte dias era exíguo.

Numa terceira intimação nº 0006/2019, de 12/02/2019 (fls.575/576) foi novamente requisitado à manifestante a apresentação da relação de todas as verbas indenizatórias, mês a mês, por contribuinte e indicação do período em que os créditos foram utilizados. Nesta intimação foi reforçada a necessidade dos arquivos MANAD - Folha de Pagamento para a verificação dos valores.

Em resposta à última intimação, o contribuinte trouxe alguns arquivos não pagináveis constantes às fls 582/597. Em nenhuma petição explicou como foram utilizados os seus créditos. Apresentou apenas algumas planilhas encartadas no bojo da sua peça de manifestação de inconformidade (às fls 880 /993), as quais foram também incluídas nos documentos anexos à sua defesa (às fls. 984/1137). Entretanto em momento algum apresentou os arquivos digitais solicitados pela Fiscalização, no formato MANAD, contendo informações da folha de pagamentos, para viabilizar a verificação dos valores compensados.

Enfim, a manifestante não apresentou os arquivos digitais, no formato MANAD, solicitados pela Fiscalização, **nem tampouco os apresentou juntamente com a sua manifestação de inconformidade, quando tinha oportunidade de fazê-lo.** Apenas na sua peça de resistência postulou a realização de diligências necessárias para que sejam recebidos os arquivos digitais no formato do MANAD e demais informações.

Alega a recorrente a tentativa frustrada de entrega do arquivo Folha de Pagamento no formato MANAD, apresentando cópia de senha de atendimento. Ora, tal alegação não a socorre. Foram 3 (três) intimações para a entrega do documento no formato exigido, sendo que a recorrente trouxe somente alegações como a não obrigatoriedade de entrega dos arquivos no formato MANAD e o prazo exíguo. Caberia à recorrente atender à solicitação quanto à entrega dos arquivos solicitados, seja por entrega pessoal, em uma unidade da RFB, ou digital, pois cabe a ela comprovar as informações prestadas em GFIP.

De se registrar que a folha de pagamento é a principal prova para apuração das bases de cálculo e é fundamental à inspeção fiscal. Sua não entrega caracteriza um relevante óbice ao trabalho do Fisco. No caso sob comento, o Fisco ainda envidou esforços para tentar comprovar alguns créditos pleiteados; de se lembrar ainda ser do contribuinte o ônus probatório. Conforme apontou o julgador de piso, no que o acompanho:

Quanto à alegação da empresa que está desobrigada de apresentação dos arquivos digitais no formato do Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD, razão não lhe assiste.

Consoante os §§ 3º e 4º do art. 11 da lei n.º 8.218/91, com redação da MP n. 2.158/2001, as pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária:

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006)

(...)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

A operacionalização de tal dispositivo legal foi efetuada pela Instrução Normativa SRF nº 86/2001, a qual em seu art. 3º delegou competência ao “Coordenador Geral de Fiscalização”, mediante Ato Declaratório Executivo (ADE), para estabelecer a forma de apresentação, documentação de acompanhamento e especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas, sendo então expedido o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15, de 23 de outubro de 2001, que estabeleceu em seu Anexo Único as especificações técnicas dos sistemas, dos arquivos e da documentação de acompanhamento destinadas à geração e apresentação dos arquivos contábeis.

No que tange às contribuições previdenciárias, o MPS/SRP disciplinou a apresentação da escrituração contábil digital com a Instrução Normativa MPS/SRP nº 03 de 15/07/2005, arts. 61 a 63 in verbis:

Seção II Apresentação de Dados em Meio Digital ou Assemelhado

Art. 61. A empresa que utiliza sistema de processamento eletrônico de dados para o registro de negócios e atividades econômicas, escrituração de livros ou produção de documentos de natureza contábil, fiscal, trabalhista e previdenciária está obrigada a arquivar e armazenar, certificados, os respectivos arquivos e sistemas, em meio digital ou assemelhado, durante dez anos, mantendo-os à disposição da fiscalização, conforme disposto na Lei nº 10.666, de 2003.

§ 1º A certificação de arquivos e sistemas, prevista no caput, é definida e normatizada nos termos do art. 4º da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001.

§ 2º A SRP não procederá à certificação de arquivos e sistemas apresentados pelas empresas na forma prevista no caput, devendo a mesma ser realizada pelas instituições autorizadas.

§ 3º Fica a critério da empresa a escolha da forma ou do processo de armazenamento dos arquivos e sistemas previsto no caput.

(...)

Art. 62. A pessoa jurídica que utilizar os sistemas referidos no caput do art. 61, quando intimada pela fiscalização da SRP, deverá apresentar, no prazo estipulado na intimação, a documentação técnica completa e atualizada dos sistemas e arquivos solicitados. (Nova redação dada pela IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007)

(...)

Art. 63. Compete à SRP estabelecer a forma de apresentação, a documentação de acompanhamento e as especificações técnicas dos arquivos digitais de que trata o art. 61.

Em termos operacionais e procedimentais o detalhamento dos dados, sua forma de apresentação, as especificações técnicas do arquivo digital foram objeto de regulamentação efetuada pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 12/2006 que aprovou a versão 1.0.0.2 do Manual Normativo de Arquivos Digitais-MANAD e o Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais – SVA.

Assim sendo, não merecem prevalecer os argumentos da manifestante de que não está obrigada à apresentação dos arquivos digitais no formato do MANAD.

Nem mesmo quando teve nova oportunidade, em sede de manifestação de inconformidade, para apresentar os arquivos solicitados e no formato solicitado, não o fez, limitando-se a requerer a realização de diligências necessárias para que fossem recebidos os arquivos digitais no formato do MANAD e demais informações.

Quanto ao pedido de diligência, assim disciplina o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

V - 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.

§ 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.

...

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

No presente caso, entendeu o julgador de piso ser desnecessária a diligência solicitada:

Destaque-se que no Processo Administrativo Fiscal a manifestação de inconformidade deve vir acompanhada da prova documental das alegações. O Decreto nº 70.235, de 1972 limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de o manifestante fazê-lo em outro momento processual:

Art. 16 (...)

...

A preclusão temporal para a apresentação de provas foi ressalvada apenas nas situações previstas nas alíneas acima transcritas, que não ocorreram na espécie.

Ademais, entendo desnecessária a apresentação de novas provas e documentos, eis que o processo contém todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

A realização de diligência ou perícia ocorre quando é necessário esclarecer algum ponto obscuro a juízo da autoridade. No presente caso, nada há para ser periciado, pois desnecessária para firmar a convicção do julgador.

É preciso ter em conta que a previsão para realização de diligências e perícias por parte da autoridade fiscal, destinadas a verificar a exatidão das informações trazidas pelo contribuinte, não existe com o fim de reverter o ônus da prova imputado ao interessado, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos carreados aos autos pelo contribuinte. As diligências e perícias servem para esclarecer pontos duvidosos específicos, e não para que a autoridade fiscal, diante da falta de comprovação do alegado pela manifestante, supra tal omissão do contribuinte.

Indefere-se, desta forma, o pedido para apresentação posterior de documentos (art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972) e realização de perícia, nos termos do que prevê o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

De fato o pedido de diligência formulado quando da manifestação de inconformidade e repetido em recurso tem a finalidade única de fazer prova das alegações e, conforme já dito pelo julgador de piso, as provas devem ser juntadas quando da impugnação, não servindo a diligência a tal fim.

Posto isso, as alegações contidas no capítulo DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIAS OU/E PERÍCIA também devem ser rejeitadas, uma vez que a pretensão do recorrente é tão somente a juntada de novas provas que, frise-se, não mais poderia juntar por não restar comprovada nenhuma das situações previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Quanto à alegação de cerceamento do direito de defesa ocorrido antes da apresentação da manifestação de inconformidade, trata-se de matéria já sumulada no âmbito deste Conselho, ou seja:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Posto isso, sem razão o recorrente quanto às alegações preliminares de cerceamento de defesa.

DO MÉRITO: VERBAS TRABALHISTAS NÃO SALARIAIS E INDENIZATÓRIAS

Conforme já relatado pelo julgador de piso, aduziu a recorrente em sua defesa preponderantemente a exclusão de diversas rubricas da base de cálculo da contribuição patronal e do SAT, que teriam natureza indenizatória. quais sejam:

i) Verbas Indenizatórias:

- 1 - Processo 0004155-76.2009-4.01.3812 – Transito em Julgado 10/03/2014 - verbas de 1/3 férias constitucional e 15 dias que antecedem o auxílio doença e acidente; e
 - 2 - Processo 0004160-98.2009.4.01.3812 – Transito em Julgado 23/10/2017 - verbas de aviso prévio indenizado e 13º proporcional ao aviso prévio indenizado;
- ii) Verbas não salariais e desvinculadas do salário, conforme (art.28, da Lei 8.212/91, artigo 58, da IN/RFB 971/2009 e demais normas);
- iii) Retenção dos 15% por Cooperativa de Trabalho.

Quanto ao terço constitucional de férias, registro que não conheço das alegações relativas à incidência ou não de contribuições previdenciárias sobre tal verba, tendo em vista tratar-se de matéria em discussão junto ao STF na sistemática de repercussão geral, sem decisão até a presente data.

Entretanto, o que se discute no presente processo é a glosa da compensação de créditos provenientes de tal rubrica, cuja compensação não pode ser levada a efeito antes do trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN, sendo que não há dúvidas que quando da informação dos pretensos créditos não havia trânsito em julgado sobre a matéria, pois não há até a presente data, de forma que o contribuinte não poderia se compensar de tais crédito.

Ademais, de se registrar que, conforme apontado pela autoridade fiscal, não houve nem mesmo demonstração por parte do recorrente de que possuiria créditos provenientes de tal rubrica, sendo indevida a compensação e mantida a glosa.

Quanto aos 15 primeiros dias que antecedem o auxílio-doença, ao aviso prévio indenizado e ao 13º proporcional ao aviso prévio indenizado, a autoridade fiscal já considerou aqueles que puderam ser comprovados de outra forma, mesmo sem a entrega dos arquivos Folha de Pagamento em formato MANAD. De se registrar que, quanto a tais verbas, não se desconhece as normas e a jurisprudência sobre as verbas que compõem ou não a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias. No entanto, sem a demonstração de que haveria ainda crédito não homologado em relação a essas verbas e em que valores, esse debate é improfícuo, uma vez que o Processo Administrativo Fiscal não é o palco apropriado para discussão de teses jurídicas desvinculadas de fatos concretos ocorridos em cada competência litigiosa. Conforme apontou o julgador de piso:

Tenho que a empresa não logrou comprovar os demais créditos compensados em GFIP que alega possuir. Suas razões não merecem prosperar porquanto se tratam de alegações genéricas, sem apresentação de provas dos fatos alegados, apenas baseadas em planilhas e arquivos texto confeccionados pela empresa, sem nenhum suporte documental, não tendo a empresa se desincumbido do ônus da prova nos termos do art. 373 do CPC.

...

Registre-se que muito embora a manifestante tenha obtido êxito em suas ações judiciais – os Mandados de Segurança nº 2009.38.12.001665-0 e nº 2009.38.12.001660-1 - que transitaram em julgado e versavam sobre a compensação das contribuições previdenciárias sobre as rubricas (aviso prévio indenizado, remuneração dos primeiros quinze dias que antecedem o auxílio doença, 1/3 de férias, Gratificação Natalina/13º Salário), não logrou comprovar todos os créditos que alegou possuir e foram compensados em GFIP, como demonstrado acima.

De se registrar ainda a publicação em 10/5/2024 de acórdão relativo ao Tema 1170 do STF, que firmou a seguinte tese:

A contribuição previdenciária patronal incide sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro salário proporcional relacionado ao período do aviso prévio indenizado.

Posto isso, deve ser mantida a glosa referente a tais rubricas.

Quanto às demais verbas (Auxílio Doença - exceto os 15 primeiros dias -, Auxílio Educação, Férias, Reflexo de descanso semanal remunerado (DSR sobre variáveis), horas extras, descanso semanal remunerado sobre horas extras (DSR - HE), gratificação paga de forma eventual, conforme apontado pelo julgador de piso, no que o acompanho:

Contudo, cumpre esclarecer que a condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora ou do empregador, em como assalariar ou não seu empregado. Ou seja, não é o fato de o contribuinte entender estar indenizando o segurado empregado, que lhe confere a natureza, posto que indenização pressupõe a reparação de um dano, o que não é o caso da maioria das rubricas elencadas, que decorrem do contrato de trabalho. O que irá afastar a verba paga da incidência tributária é a estreita observância à legislação que trata da matéria.

No âmbito previdenciário a hipótese legal de incidência tributária previdenciária está prevista no caput do art. 28 da Lei 8.212/91, que estabelece que o salário de contribuição é, para o segurado empregado, “a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida como a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título”.

Ou seja, a remuneração paga, a qualquer título, é salário de contribuição, exceto, exclusivamente, as parcelas listadas no § 9º do mesmo art. 28.

Lei nº 8.212/1991 Art. 28.

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente (grifo nosso)

...

Portanto, se uma rubrica não se enquadra na hipótese de isenção, então integra a base de cálculo da contribuição, por força da lei.

De se registrar que a recorrente não discutia judicialmente qualquer dessas verbas (não trouxe alegação nesse sentido) e não há, em relação a qualquer delas, decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, afastando-as da incidência tributária, de forma que mantém-se a glosa dos pretensos créditos informados em GFIP para fins de compensação relativos a essas rubricas.

DA CONTRATAÇÃO DE COOPERATIVAS

Neste capítulo, por serem as alegações reiterativas, mais uma vez acompanho o julgador de piso em suas ponderações, ou seja:

Registre-se que no caso dos autos, não está sendo cobrado da manifestante valor algum em razão de compensação indevida a título de contribuição sobre serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho (retenção dos 15%, conforme pode ser observado na planilha – Modelo Analítico Dinâmico das Informações Gerais da GFIP às fls. 848/850).

No Despacho Decisório, a Fiscalização inclusive esclareceu que o cálculo referente às verbas de cooperativa, que foram utilizadas em 03/2015 e 04/2015, totalizaram o valor de R\$ 474.690,36 corrigidos (R\$ 386.251,27 em valores originais). O relatório de fls. 600 extraída da GFIP corrobora o crédito que foi entendido pela Fiscalização como corretamente utilizado pelo contribuinte. Foi apenas ressaltado ao final que o contribuinte não justificou onde utilizou partes dos créditos oriundos de cooperativa de trabalho no valor de R\$ 11.714,87, indicando apenas parcialmente que utilizou em 03/2015 e 04/2015. (item 10 do Despacho Decisório, às fls, 853):

10. O cálculo referente as verbas de cooperativa foram utilizadas em 03/2015 e 04/2015 e totalizaram o valor de R\$ 474.690,36 corrigidos (R\$ 386.251,27 em valores originais). O relatório de fls.600 extraída da GFIP corrobora o crédito que foi corretamente utilizados pelo contribuinte. Entretanto, o contribuinte informou que utilizou R\$ 460.947,94 em 03/2015 e R\$ 2.027,55 em 04/2015, restando saldo a compensar de R\$ 11.714,87, a qual não foi informada em qual competência foi utilizada o saldo remanescente.

Portanto dos valores compensados pela contribuinte no montante de R\$ 13.481.712,39, foram confirmados parte dos valores de verbas indenizatórias de créditos e integralmente as verbas referentes à retenção de 15% de cooperativa de trabalho, no valor de 474.690,36 (item 14 do Despacho Decisório, às fls, 853 c/c Modelo Analítico Dinâmico das Informações Gerais da GFIP às fls. 848/850):

DA LEI N.º 13.485/17

Sobre esse tema a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) emitiu a Solução de Consulta COSIT nº 143, de 28/03/2019, cujos termos adoto como razões de decidir:

(...)

REVISÃO DA DÍVIDA PREVIDENCIÁRIA DOS MUNICÍPIOS. ENCONTRO DE CONTAS. NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA.

A Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017, dispõe sobre o parcelamento de débitos com a Fazenda Nacional relativos às contribuições previdenciárias de responsabilidade dos entes federativos e sobre a revisão da dívida previdenciária dos Municípios pelo Poder Executivo federal.

O encontro de contas para fins de revisão da dívida previdenciária dos Municípios deve ocorrer nos limites do art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017, e não se confunde com a compensação de tributos na seara tributária, tampouco é suficiente para afastar a definição das hipóteses de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

COMPENSAÇÃO.

Não se reconhecem, com base no art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017, efeitos de alterar a incidência tributária das contribuições previdenciárias, tampouco direito à restituição ou compensação dos tributos correntes.

A Solução de Consulta elucida as questões trazidas. A Lei nº 13.485, de 2017, instituiu regime especial de encontro de contas, de caráter especial, porém, não possui o condão de alterar as incidências tributárias, tampouco de constituir isenção em relação às verbas inclusas no referido encontro de contas. Portanto, não se reconhece, com base no art. 11 da referida lei, o efeito de alterar a incidência tributária das contribuições previdenciárias.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por conhecer em parte do recurso, não conhecendo dos documentos apresentados somente em sede recursal, e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva