



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14120.720041/2019-82
ACÓRDÃO	2202-011.066 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BONASA ALIMENTOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

PRELIMINAR DE NULIDADE. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA. A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

CPRB. DESONERAÇÃO DA FOLHA DE SALÁRIOS. LEI Nº 12.546/2011.

Conforme o artigo 1º do Ato Declaratório Executivo CODAC 93 de 2011, as empresas beneficiadas pelo regime devem a lançar, no campo compensação, os valores apurados, pelo SEFIP, das contribuições patronais sobre a remuneração de empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, ajustando, assim, o valor devido da GFIP.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 6 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia de Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 105-001.633 (fls. 34.401 a) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio do auto de infração relativo à Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), código de receita 2141, correspondente à glosa de CPP compensada a maior na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP , na tributação substitutiva sobre a receita bruta, no período de janeiro/2016 a dezembro/2016, além de juros e multa, no valor originário de R\$ 9.216.511,01.

A decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO. ATIVIDADES MISTAS. CUMULAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES. CPRB E CPP. FORMA DE CÁLCULO DA CPP. PROPORCIONALIDADE.

Desde a sua instituição, a desoneração da folha de pagamento previu contribuição previdenciária proporcional sobre a folha de pagamento, cumulada com a contribuição previdenciária sobre a receita bruta abrangida pela desoneração, para os contribuintes sujeitos à CPRB que possuam cumulativamente receitas abrangidas e receitas não abrangidas pela CPRB.

Contribuem sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição à contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração dos empregados e contribuintes individuais, as empresas que fabricam os produtos relacionadas aos

serviços de que tratam o caput do art. 7º e o § 3º do art. 8º ou à fabricação dos produtos de que trata o caput do art. 8º da Lei nº 12.546/2011.

No caso de empresas que se dedicam a outras atividades além das previstas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546/2011, o valor da contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração dos empregados e contribuintes individuais será reduzido ao percentual resultante da razão entre a receita bruta das atividades não desoneradas (não relacionadas aos serviços de que tratam o caput do art. 7º e o § 3º do art. 8º ou à fabricação dos produtos de que trata o caput do art. 8º da Lei nº 12.546/2011) e a receita bruta total.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. IMPUGNAÇÃO. EFEITO.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado é efeito ex lege da interposição da impugnação ou manifestação de inconformidade, por força do art. 151 inciso III do CTN combinado com o art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, sendo desnecessária a formulação de pedido neste sentido

NULIDADE. COMPETÊNCIA TERRITORIAL. INAPLICABILIDADE.

Verificado que o lançamento foi efetuado por Auditor-Fiscal (art. 6º, I, a, da Lei nº 10.593/2002) e cumpridos os requisitos de validade do lançamento, elencados no art. 142 do CTN, não há que se cogitar de nulidade por incompetência territorial.

PROVAS. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS. PERÍCIA.

No Processo Administrativo Fiscal a impugnação 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 impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. DOUTRINA. EFEITOS.

Tendo em vista o princípio da legalidade, os textos doutrinários não podem ser opostos aos ditames das disposições legais em face da vinculação da atividade fiscal. Quanto à jurisprudência, ainda que o julgado trazido pela defesa trate da mesma matéria objeto do processo, a jurisprudência citada pelo contribuinte referente a processo do qual não tenha participado ou que não apresente eficácia “erga omnes” serve apenas de reforço aos seus argumentos, não vinculando a Administração àquela interpretação, vez que não tem eficácia normativa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 23/11/2020 (fls. 34439) e apresentou recurso voluntário em 11/12/2020 (fls. 34443 a 34.481) sustentando, em síntese: a) nulidade da fiscalização, em razão da competência territorial; b) nulidade do auto de infração por ausência de fundamentação legal; c) inexigibilidade dos valores; d) inexigibilidade da multa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ana Claudia de Borges de Oliveira - Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. PRELIMINAR DE NULIDADE – LOCALIZAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO

Sustenta a recorrente que a fiscalização é nula já que realizada por Unidade distinta do seu domicílio. A alegação não requer maiores discussões, tratando-se, aqui, da aplicação da súmula CARF 27:

Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Nesse ponto, a preliminar deve ser rejeitada.

2. PRELIMINAR DE NULIDADE – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

A recorrente alega, em preliminar de nulidade, a ausência de fundamentação legal.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, possa exercer a sua defesa plena.

O vício material diz respeito aos aspectos intrínsecos do lançamento e relaciona-se com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, conforme definido pelo art. 142 do CTN. O lançamento está eivado de vício material, que aquele existente quando há erro no conteúdo do lançamento, que a norma individual e concreta, na qual figura o ato jurídico tributário no antecedente, e no conseqüente a relação jurídica tributária (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o *quantum* a título de tributo devido).

O vício formal, por outro lado, não interfere no litígio propriamente dito, ou seja, não há impedimento à compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas, e o seu refazimento não exige inovação em seu conteúdo material, nem muito menos nos seus próprios fundamentos, nem resta atingida a essência da relação jurídico-tributária, nem a comprovação da ocorrência do fato gerador, nem maculado o dimensionamento de sua base de cálculo. O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos.

A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente – art. 5º, LV, CF.

Não há que se falar, no presente caso, de nulidade por deficiência de fundamentação, não havendo que se falar em prejuízo ao seu direito de defesa.

Ademais, se a contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Nesse ponto, rejeito a nulidade suscitada pela recorrente

3. DO REGIME TRIBUTÁRIO DA CPRB

A Lei nº 12.546/2011 instituiu o regime chamado de “desoneração da folha de salários” e permitiu que determinadas empresas contribuíssem sobre o valor da receita, em substituição às contribuições devidas à seguridade social, cota patronal e cota incidente sobre a remuneração paga a contribuintes individuais – art. 7º.

Como o SEFIP (Sistema Empresa de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) não estava preparado para essa nova regra e continuava calculando todas as contribuições das empresas sobre a folha de pagamentos, as empresas beneficiadas foram orientadas, conforme o artigo 1º do Ato Declaratório Executivo CODAC 93 de 2011, a lançar, no campo compensação, os valores apurados, pelo SEFIP, das contribuições patronais sobre a remuneração de empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, ajustando, assim, o valor devido da GFIP.

O Ato Declaratório Executivo CODAC nº 93, de 19 de dezembro de 2011 (a qual dispõe sobre os procedimentos a para o preenchimento da GFIP pelas empresas abrangidas pelos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546/2011), determinou que até que ocorresse a adequação do sistema Sefip, o contribuinte deveria verificar a diferença entre a CPP calculada sobre a totalidade da folha e o valor correspondente ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não substituídas e a receita bruta total, e indicar tal diferença (que nada mais é do que o percentual da folha correspondente à parte da receita bruta com atividades substituídas) no campo “Compensação” da GFIP. Isso para os efeitos da geração correta de valores em Guia da Previdência Social (GPS).

Além dos ajustes de desoneração, também foram realizadas compensações utilizando-se das retenções sofridas na prestação serviços. Essas retenções, previstas no caput do artigo 31 da Lei 8.212 de 1991, com redação dada pela Lei 11.933/2009, surgem da obrigação do tomador de reter parte do valor dos serviços e recolher essa importância em nome do prestador. O prestador, por sua vez, para utilizar o valor retido em compensações em GFIP, deve destacá-lo na nota fiscal ou fatura, conforme o parágrafo 1º do artigo 31 da Lei 8.212 de 1991, com redação dada pela Lei 11.941/2009. O percentual da retenção foi reduzido a 3,5% para as empresas prestadoras de serviços enquadradas na desoneração da folha de pagamentos, conforme o parágrafo 6º do artigo 7º da Lei 12.546 de 2011, incluído pela Lei 12.715/2012.

A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal 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 e destacada em nota fiscal de prestação de serviços, nos termos da Instrução Normativa nº 1.300/2012.

Consta no item 2.1 do Relato Fiscal, que a sociedade BONASA ALIMENTOS S.A., CNPJ 03.573.324/0002-98, tem no abate de aves a sua atividade principal e na fabricação de produtos da carne sua atividade secundária. **Alguns dos produtos fabricados pela empresa não**

estão sujeitos à contribuição previdenciária substitutiva (CPRB) por não se enquadrarem no art. 8º da Lei nº 12.546/2011 (Contribuição Previdenciária Patronal incidente sobre a Receita Bruta - CPRB), isto é, são produtos não desonerados.

Quanto à opção pela forma de tributação, está consignado no item 2.2 que tendo em vista o recolhimento da competência janeiro/2016 no código de receita 2991 – Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta – art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, o sujeito passivo optou pela forma de tributação substitutiva sobre a receita bruta.

Os arquivos digitais depositados no SPED NF-e relacionados com as notas fiscais eletrônicas capturadas e processadas, do período 01/2016 a 12/2016, **comprovam que no período de janeiro/2016 a dezembro/2016 a BONASA vendeu produtos de sua fabricação alcançados pela desoneração da folha de pagamento e produtos fabricados não sujeitos a contribuição substitutiva da Lei nº 12.546, de 2001.**

Consta no item VII-2 do Relato Fiscal que os arquivos digitais da GFIP enviados à Receita Federal do Brasil através do Sistema Empresa de Informações à Previdência – SEFIP **comprovam que, embora parte da receita de vendas do sujeito passivo seja referente a produtos não desonerados**, ela informou no campo compensação da GFIP, no período de 01/2016 a 12/2016, **valores de ajustes de CPRB correspondentes a totalidade dos produtos vendidos, em decorrência, compensou contribuição previdenciária patronal – CPP na GFIP valor superior ao que poderia ter compensado (sem aplicar o respectivo coeficiente de redução), resultando em compensação indevida.**

Logo, para poder efetuar a compensação, a RECORRENTE deveria possuir em seu favor crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública, razão por que a autoridade fiscalizadora pleiteou, reiteradamente, o esclarecimento das incongruências contábeis detectadas, para que restasse comprovada a higidez dos créditos utilizados.

Em sede de impugnação e de recurso voluntário, a recorrente não desincumbiu do seu ônus probatório. Assim, conclui-se que o Despacho Decisório foi correto ao homologar apenas parcialmente as compensações realizadas, nos termos detalhados na Informação Fiscal e seus Anexos.

Conforme dispõe o art. 89 da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, apenas podem ser deferidas as compensações nas quais foi demonstrada a existência do crédito utilizado, *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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).(Grifou-Se)

Ademais, a recorrente não apresentou novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento desta Relatora, razão pela qual são adotados os fundamentos da decisão recorrida.

4. INEXIGIBILIDADE DA MULTA

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102. A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Ademais, a recorrente não apresentou novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento desta Relatora, adoto os fundamentos da decisão recorrida.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira