



**Processo nº** 14367.000222/2009-24  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-011.239 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de julho de 2023  
**Recorrente** FUNDAÇÃO DE APOIO INSTITUCIONAL MURAKI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**AMPLA DEFESA. CONTRADITÓRIO. LANÇAMENTO COMO MARCO.**  
Os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa são atinentes ao litígio administrativo, inaugurado com a ciência do lançamento pelo contribuinte, não sendo apropriado falar em tais princípios na fase pré-lançamento, dada a sua natureza inquisitorial.

**DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.**

O descumprimento de obrigação tributária acessória é hipótese que se submete ao prazo decadencial descrito no CTN, art. 173, I.

**PAGAMENTO DE NATUREZA INDENIZATÓRIA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.**

A natureza indenizatória apta a afastar determinadas rubricas da incidência das contribuições sociais a cargo da empresa deve ser explicitada e comprovada pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do cálculo da multa o valor de R\$ 8.000,00 apurado no levantamento BCB relativo ao pagamento realizado em janeiro/2004 e descrito como “Pagto. Conf NF 5480 Processo 4265 Reescrevendo o futuro”.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão de e-fls. 2.462/2.475, que julgou parcialmente procedente a impugnação de e-fls. 258/265 em razão do acolhimento de parte das alegações de mérito apresentadas pelo contribuinte nos autos do PAF n.º 14367.000217/2009-11/AIOP n.º 37.208.123-1, conexo ao presente.

O AIOP n.º 37.208.123-1 objetivava à cobrança de contribuições previdenciárias da empresa (cota patronal e RAT), relativas às competências de 01/2004 a 12/2004 e 13º salário, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, apuradas pela fiscalização por meio do cruzamento das informações declaradas pelo contribuinte em GFIP com suas folhas de pagamento, contabilidade e DIRF. Desse cruzamento, a Fiscalização apurou a existência de pagamentos feitos a empregados e dirigentes que não foram declarados em GFIP (e-fls. 5.418) e que, consequentemente, não compuseram a base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas pela empresa.

Por sua vez, o AIOA n.º 37.141.241-2, objeto do presente processo, tem como objeto a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, consistente na apresentação de GFIPs com informações incompletas ou omissas relativamente às competências de 01/2004 a 12/2004 e 13º salário. Tais informações incompletas ou omissas consistem justamente nos pagamentos feitos a segurados empregados e contribuintes individuais e não declaradas em GFIP (CFL-68).

Destaca-se que, conforme o Relatório Fiscal (e-fls. 7/8), além do AI n.º 37.208.123-1, lavrado para a cobrança da cota patronal e RAT e do AI n.º 27.141.241-2, objeto do presente PAF, foram lavrados também os seguintes autos de infração, os quais não fazem parte do presente processo:

AI n.º 37.141.238-2 (contribuições descontadas de segurados)

AI n.º 37.141.133-1 (contribuições de terceiros)

AI n.º 37.141.239-0 (CLF 78) e

AI n.º 37.208.124-0 (CFL 30)

## Da Fiscalização

A apuração das contribuições devidas foi feita por meio do cruzamento das informações declaradas pelo contribuinte em GFIP com suas folhas de pagamento, contabilidade e DIRF.

Esses cruzamentos resultaram em uma série de levantamentos, descritos no AIOP n.º 37.208.123-1/PAF n.º 14367.000217/2009-11, reproduzidos abaixo:

Levantamento AL:

Este levantamento corresponde aos Salários de Contribuição na forma de Salário In natura pagos pela empresa a seus empregados, por meio do fornecimento de alimentação, sem estar regularmente inscrita no Programa de Alimentação do

Trabalhador PAT, os valores das remunerações e os números das contas encontram-se na planilha alimentação e bolsa pesquisa, (anexo I) com aplicação de Multa Moratória no percentual de 24%.

#### Levantamento BOL

Este levantamento também corresponde ao pagamento de bolsa pesquisas pago a pessoas físicas que foram enquadradas como segurado da Previdência Social na condição de Contribuinte Individual e NÃO Declarados em GFIP, os valores foram extraídos da contabilidade (diário e razão) apresentada pela empresa através de arquivos digitais no padrão MANAD, os valores das remunerações e os números das contas encontram-se na planilha alimentação e bolsa pesquisa, (anexo I), com aplicação de Multa de Ofício no percentual de 24%.

#### Levantamento CBN:

Este levantamento corresponde Diferenças de Remuneração de Segurados Contribuintes Individuais (Administradores e Autônomos) NÃO Declarados em GFIP, ou seja, os valores foram extraídos da contabilidade (diário e razão) apresentada pela empresa através de arquivos digitais no padrão MANAD que a auditoria analisou e verificou que estes valores não foram considerados nas folhas de pagamentos pela empresa e detectados nas contas remunerações e os números das contas encontram-se na planilha base de empregados e CI não consideradas pela empresa, anexo II, com aplicação de Multa Moratória no percentual de 24%.

#### Levantamento PA:

Este levantamento corresponde Diferenças de Remuneração de Segurados Contribuintes Individuais (Administradores e Autônomos) NÃO Declarados em GFIP, e verificados pela auditoria na DIRF Declaração de Imposto Retido na Fonte e não incluídos em folha de pagamento e Guia de FGTS e Informação a Previdência Social GFIP pela empresa, os valores podem ser verificados na planilha VL DE DIRF NAO DECLARADAS EM FP E GFIP, (anexo 111), com aplicação de Multa Moratória no percentual de 24%.

#### Levantamento Z3:

Transferido do Lev PA (75%). Este levantamento corresponde Diferenças de Remuneração de Segurados Contribuintes Individuais (Administradores e Autônomos) NÃO Declarados em GFIP, e verificados pela auditoria na DIRF Declaração de Imposto Retido na Fonte e não incluídos em folha de pagamento e Guia de FGTS e Informação a Previdência Social GFIP pela empresa, os valores podem ser verificados na planilha VL DE DIRF NAO DECLARADAS EM FP E GFIP, (anexo III), para aplicação da multa de ofício no percentual 75%.

#### Levantamento PCN:

Este levantamento corresponde Diferenças de Remuneração de Segurados Contribuintes Individuais (Administradores e Autônomos) NÃO Declarados em GFIP, e verificados pela auditoria na FOLHA DE PAGAMENTO elaborado pela empresa, os valores podem ser verificados na planilha VL CRUZAMENTO DE FP E GFIP (anexo IV), com aplicação de Multa Moratória no percentual de 24%.

#### Levantamento CON:

Neste levantamento a auditoria efetuou lançamento da diferença entre as bases de cálculo de contribuinte individual verificados na folha de pagamento, GFIP e DIRF e a contabilidade.

Bases apresentadas= RS 996.668,40

Contabilidade=RS 1.631.727,25 VERIFICAR ANEXO IX

LEV COM Diferença = RS 635.058,81.

Levantamento GFN:

Este levantamento corresponde Diferenças de Remuneração de Segurados Empregados NÃO Declarados em GFIP, e verificados pela auditoria na FOLHA DE PAGAMENTO elaborado pela empresa, os valores podem ser verificados na planilha VL CRUZAMENTO DE FP E GFIP, (anexo IV) com aplicação de Multa Moratória no percentual de 24%.

Dos levantamentos em questão, apurou-se uma série de pagamentos feitos a segurados empregados e a segurados contribuintes individuais que não foram declarados em GFIP. Estes pagamentos encontram-se demonstrados no Anexo V do auto de infração (e-fls. 222/223).

Em razão da entrega das GFIPs com incorreções e/ou omissões, a Fiscalização imputou ao contribuinte violação ao art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/91 e ao art. 225, IV, § 4º do Decreto 3.048/99, vigente à época dos fatos geradores. Por conta da revogação desse dispositivo pela MP 449/2008 e pela Lei nº 11.941/2009 e do disposto no art. 106, II, “c” do CTN, que estabelece retroação da norma tributária que comine penalidade menos severa, a Fiscalização realizou estudo comparativo entre tal penalidade e aquela prevista no art. 35-A na Lei nº 8.212/91, nos termos dos quadros comparativos de e-fls. 224/227, aplicando, para cada período de apuração, a multa mais benéfica ao contribuinte.

### **Da Impugnação**

Em sua impugnação e-fls. 258/265, o contribuinte apresentou preliminares, alegando (i) a nulidade do auto de infração em razão da não observação dos princípios do contraditório e da ampla defesa durante o procedimento de fiscalização; e (ii) o reconhecimento da decadência/prescrição dos créditos anteriores a 08/2004.

No mérito, ora Recorrente alegou que:

- i. apresentou todas as GFIPs que a autoridade fiscal diz não terem sido apresentadas (anexando à impugnação, as GFIPs relativas ao período autuado, acompanhadas de comprovantes de entrega e de pagamento);
- ii. que “por falta de conhecimento do modo como se processavam essas informações no sistema SEFIP e também pelo fato de a recorrente ter prestado informações individualizadas por projetos mas no mesmo CNPJ, algumas informações foram apagadas pelo sistema SEFIP por terem sido substituídas pela seguinte (SOBREPONDO-AS)”; e
- iii. Que não poderia ser lavrada multa antes do julgamento dos (AIs nºs 37.208.123-1e 37.141.238-2), que dizem respeito às obrigações principais.

Ante tais alegações, a ora Recorrente requereu:

- 1) O recebimento da presente impugnação na forma da lei;

- 2) A nulidade ou improcedência do presente auto de infração, pelo reconhecimento e restauração da justiça e da ordem por meio de uma das preliminares levantadas;
- 3) A concessão de diligências para que se possa pericialmente e na forma do melhor direito, de acordo com os princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, apurar a verdade dos fatos alegados pela impugnante, bem com a análise dos documentos em arquivo na sede da impugnante, garantindo-se então a equidade necessária no Estado Democrático e de Direito;
- 4) A possibilidade da impugnante produzir novas provas, principalmente a oitiva de testemunhas e a juntada de novos documentos, pela razão grave em que existem afirmações inverídicas da autoridade fiscal que teve 450 dias para realizar seu trabalho e a impugnante apenas 30 dias para se defender e, não precisa ser um especialista em direito para se ver que não foi possível a impugnante realizar sua defesa e juntar outros documentos necessários;
- 5) A improcedência do presente auto de infração em todos os aspectos técnicos, fáticos e jurídicos, determinando seu arquivamento imediato;
- 6) Sucessivamente, caso seja julgado que é devido alguma contribuição previdenciária pela impugnante que seja concedida a remissão autorizada pela Lei 11.941/09, em vigor, cujo pedido seria feito até 30/11/2009 e, por direito adquirido a impugnante, protocolando esta até o prazo legal, não pode ser responsabilizada pela demora do fisco em responder, pois ainda há prazo suficiente para o benefício desta legislação.

## O Acórdão da DRJ

Por meio do acórdão de e-fls. 2.462/2.475, a DRJ afastou as preliminares e, no mérito, deu provimento apenas às alegações relativas aos Levantamentos AL e PA, em razão do afastamento dos lançamentos decorrentes deste levantamento no PAF relativo ao AIOP nº 37.414.241-2. Transcreve-se abaixo a ementa do acórdão:

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**DIREITO PREVIDENCIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA.**

Constitui infração apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP com informações incorretas ou omissas, conforme previsto no art. 32A, II, da Lei nº 8.212, de 24/07/91, acrescentado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

Por se tratar de obrigação acessória as circunstâncias ocorridas não qualificam o pagamento, devendo-se aplicar ao caso o prazo decadencial do art. 173, I, do Código Tributário Nacional CTN.

**Impugnação Procedente em Parte**

**Crédito Tributário Mantido**

Diferentemente do que ocorreu no julgamento do AIOP, em que a DRJ reconheceu a decadência de parte do crédito em decorrência da aplicação do termo inicial prescrito pelo art. 150, § 4º do CTN, em vista da existência de pagamento parcial das contribuições exigidas, no presente processo, a DRJ aplicou o termo inicial prescrito pelo art. 173, I do CTN, em razão de estar-se diante de obrigações acessórias, afastando a ocorrência de decadência.

Cumpre esclarecer também que a despeito de o acórdão de 1º grau ter determinado a exclusão do AIIM dos valores apurados no Levantamento AL (fornecimento de alimentação *in natura* sem PAT) e no Levantamento PA, por reflexo do julgamento do AIOP, não houve diminuição do valor da multa aplicada “visto que respeitado o limite previsto na tabela do art. 32, inciso IV, § 4º da Lei n.º 8.212/91, em função do número de segurados a serviço do impugnante, os valores assim apurados ultrapassam o limite legal, ficando mantido o valor da multa aplicada de R\$ 252.544,20 (Duzentos e cinqüenta e dois mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e vinte centavos)”.

Os pedidos de diligência, de produção de novas provas e de remissão nos termos da Lei n.º 11.941/2011 também foram negados.

### **Do Recurso Voluntário**

Em seu recurso voluntário, o contribuinte refuta as conclusões do acórdão que lhe foram desfavoráveis, reiterando todas as alegações apresentadas em sua impugnação. Adicionalmente, refuta a conclusão do acórdão recorrido no sentido de que os reflexos das reduções dos valores devidos no AIOP não implicam em redução dos valores devidos a título de multa.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Nome do Relator, Relator.

#### **1. Admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento

#### **2. Preliminares**

##### **2.1. Da Alegação de não observação aos princípios do contraditório de da ampla defesa**

Pleiteia o contribuinte a reforma do acórdão no ponto em que rejeitou a nulidade do auto de infração em razão de alegada violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Em síntese, alega a Recorrente que não lhe foi oportunizado o contraditório durante o procedimento fiscalizatório e que o prazo legal de 30 dias para a apresentação de impugnação seria demasiadamente curto se comparado aos alegados 450 dias que o agente fiscal teve para realizar a fiscalização e lavrar o auto de infração. Sustenta que deveria ter os mesmos 450 dias para impugnar o auto de infração, em observância ao princípio da ampla defesa.

A alegação do contribuinte não se sustenta.

Em primeiro lugar, é necessário consignar que, ao contrário do que alega, o Recorrente foi intimado por diversas vezes a apresentar documentos e esclarecimentos à

fiscalização. Entre as e-fls. 228 e 243, verifica-se que a Fiscalização expediu nada menos do que 9 Termos de Intimação, solicitando documentos e esclarecimentos a respeito dos pagamentos que deram azo à lavratura do auto de infração, todos eles recebidos pela Recorrente, como atestam os termos de ciência apostos.

As demais alegações atinentes à ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa também não procedem, como bem decidiu o acórdão recorrido, cujas razões de decidir adoto:

#### Da Nulidade Processual por Cerceamento do Direito de Defesa.

Não merece guardada a alegação da impugnante, de que o lançamento fora efetuado, sem que a autoridade fiscal, lhe tivesse dado clara oportunidade de ampla defesa nas explicações e esclarecimentos necessários, achando por bem, lavrar auto de infração desnecessário, tendo em vista que a impugnante foi permitido tomar conhecimento da íntegra do lançamento, bem como apresentar defesa tempestiva e a contento, demonstrando conhecer a infração que lhe foi imputada, replicando o mérito do lançamento.

Cabível neste ponto o esclarecimento de que o processo administrativo fiscal é precedido de uma fase na qual a autoridade administrativa pratica atos de ofício aplicando a legislação tributária à situação de fato, resultando no lançamento tributário. Nessa fase preliminar, conhecida como oficiosa ou não contenciosa, a autoridade administrativa coleta dados, examina documentos, procede à auditagem dos dados contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária, sendo que, nesta fase, os procedimentos que antecedem o ato de lançamento são unilaterais da fiscalização.

Tanto as provas coletadas diretamente pela fiscalização quanto àquelas obtidas por intermédio dos trabalhos complementares de investigação não se submetem ao contraditório e à ampla defesa nessas fases, mas posteriormente e, apenas se instaurado o contencioso.

[...]

A fase oficiosa ou não contenciosa encerra-se com a ciência do contribuinte do lançamento tributário (caso haja lançamento), podendo ele nada alegar, vindo a pagar ou a parcelar o que lhe está sendo exigido (caso em que não é instaurada a fase contraditória) ou, exercendo o direito de defesa e do exercício do contraditório, poderá impugnar o lançamento, como no presente caso.

Corroborando a presente exposição, o consagrado artigo 5.º, LV da Constituição Federal assegura o contraditório e a ampla defesa aos litigantes<sup>1</sup>, sendo que só se pode falar em litígio após a impugnação do lançamento, nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”.

Assim, não se sustentam as alegações de ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, por não ter sido solicitado, durante o procedimento fiscal, nenhum tipo de esclarecimento ao contribuinte. Ademais, observa-se que precedendo a lavratura do presente auto de infração, após a emissão e entrega do Termo de Início da Ação Fiscal – conforme se vê nos Termos anexados aos autos fls. 5649/5662 foi a autuada exaustivamente instada a prestar os devidos esclarecimentos, bem como fazer a apresentação dos documentos relativos às divergências verificadas no decorrer da ação fiscal.

Enfim, não se verifica qualquer prejuízo ao contribuinte no que tange ao princípio do contraditório ou ao seu direito de ampla defesa, impondo-se rejeitar a preliminar de nulidade fundada na motivação abordada nesse tópico.

A título de reforço argumentativo, a Súmula CARF nº162, vinculante nos termos da Portaria ME nº12.975/2021 dispõe que: “O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento”.

Em razão do exposto, REJEITO A PRELIMINAR em questão.

## 2.2. A Decadência

Sustenta a Recorrente a decadência dos créditos correspondentes aos fatos geradores anteriores a 09/2004, em razão de o auto de infração ter sido definitivamente constituído em 23.09.2009. No entanto, não assiste razão à recorrente.

O Código Tributário Nacional prescreve, em seu art. 173, I a regra geral aplicável à decadência do crédito tributário:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Além disso, referido diploma legal prescreve, em seu art. 150, § 4º, regra especial de decadência, aplicável apenas para as situações em que se esteja diante de tributo sujeito a lançamento por homologação e, concomitantemente, se verifique princípio de pagamento e ausência de dolo, fraude ou simulação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Como a existência de princípio de pagamento é incompatível com a cominação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória – como no caso em tela – nesse tipo de infração à legislação tributária, a regra aplicável será sempre a prescrita pelo art. 173, I do CTN. É neste sentido, a Súmula CARF nº 148:

Súmula CARF nº 148: No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Desse modo, ainda que no auto de infração relativo à obrigação principal tenha se aplicado a regra do art. 150, § 4º em razão da existência de princípio de pagamento – o que

acabou por fulminar parte considerável do lançamento consubstanciado naquele auto de infração pela decadência – no presente caso, estando-se diante de auto de infração lavrado para a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, correta a aplicação do art. 173, I do CTN.

Sendo assim, considerando que os fatos geradores a que se referem as obrigações acessórias em questão ocorreram entre 01/2004 a 12/2004, o termo inicial para a contagem da decadência da competência mais antiga (01/2004) é 01/05/2005. Dessa forma, a Fiscalização teria até 01/05/2010 para constituir o crédito relativo à integralidade do período.

Tendo o auto de infração sido lavrado em 10/09/2009, com ciência do contribuinte em 15/09/2009, conclui-se que não ocorreu a decadência, motivo pelo qual **REJEITO A PRELIMINAR**.

### 3. Mérito

#### **3.1. Da Conexão com o PAF nº 14367.000217/2009-11 | DEBCAD nº 37.208.123-1 (AIOP) e seus Reflexos**

Sustenta o Recorrente que o auto de infração objeto do presente processo não poderia ter sido lavrado antes do julgamento do AI nº 37.208.123-1, que diz respeito às obrigações principais.

Refuta também a conclusão do acórdão recorrido no sentido de que os reflexos das reduções dos valores devidos no AIOP não implicam em redução dos valores devidos a título de multa. Pleiteia, assim, redução da presente multa proporcionalmente à redução do AIOP.

Pois bem.

Por se tratar de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, consistente em não informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o julgamento do presente processo fica condicionado ao resultado do julgamento dos processos relacionados, lavrados na mesma ação fiscal. Não há, contudo, impedimento legal para a lavratura do auto de infração objeto do presente recurso, apenas relação de prejudicialidade entre eles.

Nos autos do PAF nº 14367.000217/2009-11 - DEBCAD nº 37.208.123-1 (AIOP), a DRJ reconheceu a procedência da impugnação do ora Recorrente relativamente aos Levantamentos AL e PA. Em razão disso, ao analisar a impugnação apresentada nestes autos, a DRJ, reflexamente, afastou as multas atinentes a tais levantamentos.

Com efeito, ao analisar o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte nos autos do PAF nº 14367.000217/2009-11 - DEBCAD nº 37.208.123-1 (AIOP), este colegiado manteve integralmente o acórdão da DRJ. No entanto, as alegações de mérito relativas ao Levantamento BOL deixaram de ser apreciadas pelo colegiado naqueles autos tendo em vista que todos os lançamentos resultantes de tal levantamento foram integralmente atingidos pela decadência reconhecida relativamente obrigações principais. Pelo mesmo motivo, também deixaram de ser analisadas algumas das rubricas alegadamente indenizatórias apuradas no Levantamento CBN. Como as obrigações acessórias objetos do presente processo não foram

fulminadas pela decadência, na forma explicitada no item 2.2 deste voto, torna-se necessário analisar o mérito desses dois levantamentos.

### **3.1.1. Levantamento BOL (Bolsas de Estudo)**

Conforme o relatório fiscal do DEBCAD nº 37.208.123-1 (AIOP), o Levantamento BOL refere-se a:

#### **Levantamento BOL**

Este levantamento também corresponde ao pagamento de bolsa pesquisas pago a pessoas físicas que foram enquadradas como segurado da Previdência Social na condição de Contribuinte Individual e NÃO Declarados em GFIP, os valores foram extraídos da contabilidade (diário e razão) apresentada pela empresa através de arquivos digitais no padrão MANAD, os valores das remunerações e os números das contas encontram-se na planilha alimentação e bolsa pesquisa, (anexo I), com aplicação de Multa de Ofício no percentual de 24%.

Em sua impugnação e recurso voluntário, o contribuinte aduziu que os valores em questão não se configuram como salário, mas como indenização.

O acórdão da DRJ, ao analisar o mérito do Levantamento BOL, considerou que a norma isentiva prescrita pelo art. 28, § 9º, “t” só é aplicável a pagamentos realizados a título de bolsa educacional a segurados empregados e não a segurados contribuintes individuais.

Tal entendimento merece reparos, eis que destoa da compreensão desta turma, como se verifica do Acórdão 2401-011.089, julgado em maio/2023:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA. A impetração de mandado de segurança coletivo por associação de classe não impede que o contribuinte associado pleiteie individualmente tutela de objeto semelhante ao da demanda coletiva, já que aquele (mandado de segurança) não induz litispendência e não produz coisa julgada em desfavor do contribuinte nos termos da lei. Ainda que haja alcance dos efeitos jurídicos da decisão para os representados da entidade, não se materializa a identidade entre os sujeitos dos processos, ou seja, autor da medida judicial e recorrente no âmbito administrativo, diante da qual é possível aferir a manifestação de vontade (critério subjetivo) que exige a renúncia. Assim, a existência de Medida Judicial Coletiva interposta por associação de classe não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11). LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. O lançamento para prevenir a decadência deve seguir seu curso normal, com a prática dos atos administrativos que lhe são próprios, exceto quanto aos atos executórios, que aguardarão a sentença judicial, ou, se for o caso, a perda da eficácia da medida liminar concedida. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUSPENSO. CABIMENTO. SUMULA CARF NO 48. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário (artigo 151 do CTN) não suspende o prazo decadencial para efetivação do lançamento, devendo, portanto, ser o mesmo efetuado para prevenir a decadência. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO. Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo

(Súmula CARF n.º 17). JUROS DE MORA. SÚMULA CARF N.º 05. São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PATRONAL. BOLSA DE ESTUDOS. CONCESSÃO A SEGURADOS. OBSERVÂNCIA ÀS CONDIÇÕES LEGAIS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. Os valores pagos a título de bolsa de estudos a segurados empregados e contribuintes individuais não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, desde que cumpridas as condições estabelecidas pelo § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91. RECOLHIMENTO APÓS A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. O recolhimento feito após a lavratura do auto de infração importa no reconhecimento da legitimidade da exigência, e, quando parcial, deve ser abatido do valor a ser cobrado na execução do julgado. Correta a manutenção da multa por lançamento de ofício, já que o recolhimento não foi espontâneo. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL QUE PRESTA SERVIÇO A VÁRIAS EMPRESAS. POSSIBILIDADE DE DISPENSA DA RETENÇÃO. Para que a empresa contratante de contribuinte individual seja dispensada da obrigação de reter e recolher a contribuição dos segurados, há a necessidade de que comprove que o mesmo prestava serviço a outras empresas, que já efetuavam o desconto da contribuição pelo teto legal do salário-de-contribuição. EXISTÊNCIA DE SEGURADOS RECOLHENDO PELO TETO MÁXIMO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. ALEGAÇÃO AFASTADA. Não deve ser acatada a alegação de que o fisco teria incluído na apuração segurados que já recolhiam pelo teto da contribuição em razão de outros vínculos, posto que o sujeito passivo não apresentou documentos comprobatórios dos alegados recolhimentos.

(Acórdão n.º 2401-011.089, PAF n.º 10660.720406/2013-15, 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, Rel. Matheus Soares Leite, Julgamento: 10/05/2023)

É importante notar, todavia, que a despeito de não excluir da norma isentiva os pagamentos feitos a contribuintes individuais a título de bolsa educacional, o dispositivo legal estabelecia, tal qual vigente à época dos fatos geradores, outros requisitos que devem ser obrigatoriamente observados pelo contribuinte:

Art. 28 [...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)

[...]

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).

Nota-se, assim, que não é o simples pagamento de bolsa/plano educacional que afasta a incidência tributária. O dispositivo legal exige o preenchimento de condições para a atração da norma isentiva, quais sejam: (i) que a bolsa vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n.º 9.394/96 ou a cursos de capacitação e qualificação profissional vinculados às atividades da empresa; e (ii) que a bolsa seja disponibilizada a todos os empregados e dirigentes da empresa.

No presente caso, a documentação juntada pela Recorrente a fim de comprovar a natureza dos pagamentos feitos a título de “bolsa de pesquisa” (e-fls. 8.406/8.436 do PAF nº 14367.000217/2009-11) é constituída apenas por planilhas elaboradas pela própria Recorrente e comprovantes de transferência bancária. Tais documentos não são suficientes nem sequer para comprovar a natureza de bolsa de estudos dos pagamentos em questão. Além disso, a Recorrente não apresentou nenhum tipo de prova tendente a demonstrar o preenchimento das demais condições exigidas pela norma legal destacada acima.

Ante o exposto, deve ser mantido o lançamento objeto do presente processo relativamente às verbas apuradas no Levantamento BOL.

### **3.1.2. Levantamento CBN (GFIP x Contabilidade | valores contabilizados mas não considerados em GFIP e FP | contribuintes individuais)**

Conforme o Relatório Fiscal do DEBCAD nº 37.208.123-1 (AIOP), o Levantamento BOL refere-se a::

corresponde Diferenças de Remuneração de Segurados Contribuintes Individuais (Administradores e Autônomos) NÃO Declarados em GFIP, ou seja, os valores foram extraídos da contabilidade (diário e razão) apresentada pela empresa através de arquivos digitais no padrão MANAD que a auditoria analisou e verificou que estes valores não foram considerados nas folhas de pagamentos pela empresa e detectados nas contas remunerações e os números das contas encontram-se na planilha base de empregados e CI não consideradas pela empresa, anexo II, com aplicação de Multa Moratória no percentual de 24%.

Em sua impugnação e recurso voluntário apresentados nos autos do PAF nº 14367.000217/2009-11, a Recorrente alegou, concomitantemente, (i) pagamento; e (ii) o caráter indenizatório dos pagamentos apurados pelo Levantamento CBN.

O acórdão da DRJ entendeu que a discussão a respeito do caráter indenizatório dos valores só poderia modificar as conclusões alcançadas pelo Levantamento CBN se este dissesse respeito a contribuições incidentes sobre a remuneração de empregados, eis que incidiriam, no caso, os arts. 22, I e 29, § 9º da Lei nº 8.212/91. O acórdão proferido por esta turma ao julgar o recurso voluntário manteve o lançamento relativo ao levantamento CBN em sua integralidade, ante a não apresentação de elementos probatórios que corroborassem as alegações do contribuinte de pagamento e de que as rubricas teriam caráter indenizatório. No entanto, em razão do reconhecimento da decadência do lançamento da obrigação principal relativamente aos fatos geradores anteriores a 09/2004, parte das rubricas componentes do Lançamento CBN não tiveram seu mérito analisado, o que passo a fazer.

Neste sentido, a Recorrente suscitou, nos autos do PAF nº 14367.000217/2009-11, que o Levantamento CBN englobou as seguintes verbas indenizatórias:

- a. Lançados como Ajuda de Custo para deslocamento (DOC 01), no valor de R\$ 117.943,42 e com previsão contratual (ANEXO II), tratam-se de verbas indenizatórias para o devido deslocamento do colaborador para realizar sua função no local;
- b. Lançados como Bolsa Alimentação (DOC 03), no valor de R\$ 23.157,67 e com previsão contratual (ANEXO II), como já discutido no item acima, refere-se a verba indenizatória e não salário in natura, pois trata-se de incentivo a educação;

- c. Existe Serviços de Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 8.000,00 (DOC 04), considerados como pagamento a pessoa física, dessa forma, como o valor é pago a pessoa jurídica não há a incidência de contribuição previdenciária, pois não se trata de cessão de mão-de-obra e sim da prestação de serviços técnicos por pessoa jurídica;
- d. Lançados como Diárias (DOC 05), no valor de R\$ 318.533,80 e com previsão contratual (nossa ANEXO II), tratam-se de verbas indenizatórias, dentro do limite legal, para viagens e cumprimento do afazeres dos colaboradores no local do projeto, portanto não fazem parte do salário-de-contribuição, logo tributados indevidamente;
- e. Lançados como Transporte (DOC 06), no valor de R\$ 14.790,41 e com previsão contratual (ANEXO II) que tratam-se de verbas indenizatórias para o transporte do colaborador, e não salário in natura, portanto não são salário de contribuição da contribuição previdenciária;
- f. Lançados como Monitoria (DOC 07), no valor de R\$ 117.211,33 e com previsão contratual (ANEXO II), tratam-se, conforme discutidos acima, de bolsa para a educação na modalidade monitoria, portanto não se trata de salário contribuição da contribuição previdenciária;
- g. Outros pagamentos (DOC 08), que não ocorreram como rendimentos e/ ou salários *in natura*, como afirmou a autoridade fiscal, tratam-se de despesas bancárias no montante de R\$ 115,00 (despesas bancárias);
- h. Pagamentos a Pessoas Físicas (nossa DOC 09), no valor de R\$ 20.297,51, mas considerados dentro da sua relação de Diárias. Essa relação trata-se efetivamente de rendimentos, contudo, esses pagamentos tiveram suas retenções, recolhimentos e informações (nossa ANEXO III).

Passemos à análise individualizada de cada um desses itens:

### **3.1.2.1. Ajuda de custo.**

Alega a Recorrente que o Levantamento CBN teria abarcado valores pagos a contribuintes individuais a título de Ajuda de Custo. Conforme a listagem que encabeça o Doc. 3, juntado pela Recorrente (e-fls. 8.107/8.108 do PAF nº 14367.000217/2009-11), tais valores seriam relacionados a uma série de pagamentos lançado em sua contabilidade entre as competências de 01/2004 a 12/2004.

O caráter indenizatório das rubricas relacionadas às competências de 09/2004 a 12/2004 não foi reconhecido por esta turma no julgamento do PAF nº 14367.000217/2009-11, eis que a documentação apresentada pela Recorrente naqueles autos não evidenciou tal caráter, na forma explicitada naquele acórdão.

Em relação aos pagamentos realizados nas competências 01/2004 a 08/2004, a situação não se difere. A Recorrente apresentou uma série de documentos (e-fls. 8.109/8.229 do PAF nº 14367.000217/2009-11 que, supostamente, comprovariam que os pagamentos em questão referem-se a ajuda de custo.

No entanto, documentação apresentada pela Recorrente não é apta a comprovar essa situação. A título exemplificativo, no documento de e-fls. 8.125, relativo a pagamento realizados no mês 01/2004, consta expressamente a seguinte informação: “solicitando pagamento de elaboração de questões”. O documento de e-fls. 8.191, relativo a 07/2004, é um recibo em que consta expressamente a seguinte informação: “pagamento correspondente a participação nas

reuniões CPL/Muraki”. E o documento de e-fls. 8.196, referente ao mesmo período de apuração é um recibo de R\$ 400, 00, relativo a “procedimentos médicos”. E a documentação relativa ao mês de 08/2004 é composta por recibos relativos ao “pagamento correspondente a participação nas reuniões CPL/Muraki” (e-fls. 8.224, 8.226 e 8.228). Fora isso, há uma série de comprovantes de transferências bancárias e cópias de cheques.

Entendo, assim, que a Recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar que os pagamentos escriturados em sua contabilidade como ajuda de custo paga a contribuintes individuais de fato têm essa natureza. A Recorrente nem sequer demonstrou quais foram os trechos em que houve deslocamento, o quem, em meu entendimento, seria o mínimo de prova essencial para comprovar a alegada natureza dos pagamentos.

Em razão disso, deve ser mantido o lançamento neste ponto.

### **3.1.2.2. Bolsa Alimentação**

Alega a Recorrente que o Levantamento CBN teria abarcado valores pagos a contribuintes individuais a título de Bolsa Alimentação. Conforme o Doc. 3, juntado pela Recorrente (e-fls. 8.437/8.442 do PAF nº 14367.000217/2009-11), tais valores seriam relacionados a dois pagamentos, um de R\$ 15.779,74 e outro de R\$ 7.377,93, lançados em sua contabilidade como “Diárias”, em fevereiro/2004.

Mais uma vez, a alegação trazida pela Recorrente em sua peça recursal é genérica, limitando-se a afirmar que tais valores corresponderiam a “Bolsa Alimentação (DOC 03), no valor de R\$ 23.157,67 e com previsão contratual (ANEXO II), como já discutido no item acima, refere-se a verba indenizatória e não salário in natura, pois trata-se de incentivo a educação.

Para comprovar sua alegação, a Recorrente juntou a documentação constante das e-fls. 8.439/8.442, composta de comprovantes de transferências bancárias e planilha elaborada pela própria Recorrente com a seguinte denominação: “Programa de Letramento ‘Reescrevendo o Futuro: Folha de pagamento da 6<sup>a</sup> Parcela da bolsa – alfa’”.

De todo modo, entendo que a documentação apresentada pela Recorrente não é apta a comprovar a alegada natureza dos pagamentos, motivo pelo qual deve ser mantido o lançamento das multas por descumprimento das obrigações acessórias relativa a eles.

### **3.1.2.3. Pagamentos a pessoas jurídicas.**

Alega a Recorrente que o Levantamento CBN teria abarcado valores pagos a pessoas jurídicas. Conforme o Doc. 4, juntado pela Recorrente (e-fls. 8.443/8.455 do PAF nº 14367.000217/2009-11), tais valores seriam relacionados a um pagamento de R\$ 8.000,00, lançado em sua contabilidade como “Viagens e Estadias”, em janeiro/2004, e descrito como “Pagto. Conf NF 5480 Processo 4265 Reescrevendo o futuro”.

Às e-fls. 8.445/8.455, a Recorrente apresentou: (i) recibo emitido pela “Color Graf Artes Gráficas, no valor de R\$ 8.000, referente à Nota Fiscal 05480, data do de 07/01/2004; (ii) orçamento em papel timbrado da Color Graf Artes Gráficas, para a impressão de 25 mil unidades de certificados, no valor total de R\$ 8.000,00; e (iii) a Nota Fiscal nº 5480, emitida pela

Color Graf Artes Gráficas em 23/12/2003, no valor de R\$ 8.000,00, referente a 25 mil certificados.

Considero que tal documentação é suficiente para demonstrar que o pagamento em questão foi efetuado a pessoa jurídica e não a segurado contribuinte individual. Por esta razão, entendo que procede a alegação da Recorrente em relação a esta verba, devendo ser excluído o pagamento em questão do lançamento objeto destes autos.

### **3.1.2.4. Diárias**

Alega a Recorrente que o Levantamento CBN teria abarcado valores pagos a título de “diárias”, as quais teriam caráter indenizatório. Conforme o Doc. 5, juntado pela Recorrente (e-fls. 8.456/8.463 e 9.394/9.395 do PAF nº 14367.000217/2009-11), tais valores seriam relacionados a uma série de pagamentos lançado em sua contabilidade entre as competências de 01/2004 a 12/2004.

O caráter indenizatório das rubricas relacionadas às competências de 09/2004 a 12/2004 não foi reconhecido por esta turma no julgamento do PAF nº 14367.000217/2009-11, eis que a documentação apresentada pela Recorrente naqueles autos não evidenciou tal caráter, na forma explicitada naquele acórdão.

Em relação aos pagamentos realizados nas competências 01/2004 a 08/2004, a situação não se difere. A Recorrente apresentou uma série de documentos (e-fls. 8.464/9.642 do PAF nº 14367.000217/2009-11) que, supostamente, comprovariam que os pagamentos em questão referem-se a diárias. A documentação em questão é composta de uma série ofícios e outros documentos em papel timbrado, emitidos pela Universidade do Estado do Amazonas, solicitando a compra de passagens aéreas e o pagamento de diárias em nome de pessoas físicas, acompanhados de relatórios de pagamento, comprovantes de pagamento de cheque e de transferências bancárias e recibos.

Essa documentação, no entanto –isto é, o mero pedido de pagamento de diárias, acompanhado de comprovante de transferência bancárias não é suficiente para comprovar, de forma clara e acima de dúvidas, que os pagamentos se constituem como diárias.

Ante o exposto, nego provimento à alegação da Recorrente, mantendo o lançamento em relação às diárias.

### **3.1.2.5. Transporte**

Alega a Recorrente que o Levantamento CBN teria abarcado valores pagos a título de “transporte”, os quais teriam caráter indenizatório. Conforme o Doc. 6, juntado pela Recorrente (e-fls. 9.863/9.864 do PAF nº 14367.000217/2009-11), tais valores seriam relacionados a uma série de pagamentos lançado em sua contabilidade entre as competências de 01/2004 a 12/2004.

É necessário consignar, inicialmente, que a alegação trazida pela Recorrente em sua peça recursal é genérica, limitando-se a afirmar que tais valores corresponderiam a “Transporte (DOC 06), no valor de R\$ 14.790,41 e com previsão contratual (ANEXO II) que tratam-se de verbas indenizatórias para o transporte do colaborador, e não salário in natura,

portanto não são salário de contribuição da contribuição previdenciária". Não fica claro, assim, se a Recorrente considera que os pagamentos em questão deveria ser excluída da base de cálculo da contribuição por enquadrar-se na alínea "f" ou na alínea "m" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

De todo modo, o caráter indenizatório das rubricas relacionadas às competências de 09/2004 a 12/2004 não foi reconhecido por esta turma no julgamento do PAF nº 14367.000217/2009-11, eis que a documentação apresentada pela Recorrente naqueles autos não evidenciou tal caráter, na forma explicitada naquele acórdão.

Em relação aos pagamentos realizados nas competências 01/2004 a 08/2004, a situação não se difere.

A Recorrente apresentou a relação de e-fl. 9.864, indicando 10 pagamentos feitos a título de transporte no período de 01/2004 a 08/2004, sendo 2 deles realizados em 01/2004; 4, em 06/2004; 4 em 07/2004; e 1, em 08/2004. Apesar disso, a documentação apresentada pela Recorrente que, supostamente comprovaria que tais pagamentos diriam respeito a "transporte" referem-se aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2004.

Assim, diante da inexistência de provas de que os valores em questão seriam referentes a transporte em pecúnia, tais valores devem ser mantidos no presente auto de infração.

### 3.1.2.6. Monitoria

Alega a Recorrente que o Levantamento CBN teria abarcado valores pagos a título de "monitoria", que, na realidade, corresponderiam ao pagamento de bolsa de estudo, que teriam caráter indenizatório. Conforme o Doc. 7, juntado pela Recorrente (e-fls. 9.863/9.864 do PAF nº 14367.000217/2009-11), tais valores seriam relacionados a uma série de pagamentos lançado em sua contabilidade entre as competências de 01/2004 a 12/2004.

O caráter indenizatório das rubricas relacionadas às competências de 09/2004 a 12/2004 não foi reconhecido por esta turma no julgamento do PAF nº 14367.000217/2009-11.

Em relação aos pagamentos realizados nas competências 01/2004 a 08/2004, a situação não se difere.

Conforme a jurisprudência deste Conselho, o pagamento de bolsas de monitoria não se equiparam às bolsas de estudo previstas no art. 28, § 9º, "t", eis que exigem contraprestação laboral do beneficiário da bolsa e, em razão disso, configuram remuneração. Neste sentido:

[...] ESTUDANTES-FACILITADORES - BOLSAS DE MONITORIA - JETON - FISCAIS DOS VESTIBULARES - SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. A pessoa física que exerce atividade laboral, sem vínculo de emprego com a empresa, é enquadrada como contribuinte individual pela legislação previdenciária, incidindo contribuições sobre os valores pagos pelos serviços prestados.

(Acórdão nº 2301-003538, PAF nº 10580.728315/2009/31, Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção, 18.06.2013)

Ademais, a redação do art. 28, § 9º, “t” vigente à época dos fatos geradores exigia que a bolsa fosse disponibilizada a todos os funcionários e dirigentes, fato que não foi comprovado pela Recorrente.

Ante o exposto, deve ser mantido o lançamento neste ponto.

### **3.1.2.7. Outros pagamentos**

Alega a Recorrente que o Levantamento CBN teria abarcado “outros pagamentos”, que não se configurariam como rendimentos e/ou salários, mas sim como “despesas bancárias”, no montante de R\$ 115,00. Todavia, a documentação apresentada pela Recorrente (Doc. 8 - e-fls. 10.646/10.647 do PAF n.º 14367.000217/2009-11) não se presta a comprovar sua alegação, eis que tal documento se trata de planilha elaborada pela própria Recorrente, desacompanhada de quaisquer outros documentos.

Ante o exposto, deve ser mantido o lançamento neste ponto.

### **3.1.2.8. Pagamentos a pessoas físicas**

Alega a Recorrente que o Levantamento CBN teria abarcado “pagamentos a pessoas físicas (nossa DOC 09 – da impugnação), no valor de R\$ 20.297,5, mas considerados dentro de sua relação de Diárias. Essa relação trata-se efetivamente de rendimentos, contudo, esses pagamentos tiveram suas retenções, recolhimentos e informações (nossa Anexo III – da impugnação)”.

Não fica claro a este relator se a alegação da Recorrente é de que os valores em questão são diárias ou se a Recorrente alega que tais valores foram por ela declarados em GFIP e recolhidos. De todo modo, ao analisar o Doc. 09 da impugnação, verifica-se, da relação de e-fls. 10.648/10.649 do PAF n.º 14367.000217/2009-11, que a Recorrente elenca 22 pagamentos realizados entre 02 e 12/2004, descritos como “diárias”, “ajuda de custo”, “transporte”, “água luz e telefone” e “viagens e estadias”.

O caráter indenizatório das rubricas relacionadas às competências de 09/2004 a 12/2004 não foi reconhecido por esta turma no julgamento do PAF n.º 14367.000217/2009-11, eis que a documentação apresentada pela Recorrente naqueles autos não evidenciou tal caráter, na forma explicitada naquele acórdão.

Em relação aos pagamentos realizados nas competências 01/2004 a 08/2004, a Recorrente listou, relação de e-fl. 10.649 do PAF n.º 14367.000217/2009-11, 12 diárias pagas em fevereiro, 1 diária paga em março, 3 diárias pagas em maio e 2 pagamentos de ajuda de custo feitos em junho.

Entre as e-fls. 10.650 e 10.657 do PAF n.º 14367.000217/2009-11, a Recorrente apresentou a documentação relativa a fevereiro. Essa documentação é composta de planilhas elaboradas pela própria Recorrente, comprovantes de transferências bancárias, cópia de cheque e recibo relativo a serviço de assessoria jurídica.

Entre as e-fls. 10.716 e 10.763 do PAF n.º 14367.000217/2009-11, a Recorrente apresentou a documentação relativa a março. Essa documentação é composta de planilhas elaboradas pela própria Recorrente, comprovantes de transferências bancárias, vales postais,

notas fiscais relativas a serviços prestados por pessoas físicas ao Sebrae e à Recorrente e cópia de cheque.

Entre as e-fls. 10.677 e 10.715 do PAF nº 14367.000217/2009-11, a Recorrente apresentou a documentação relativa a maio. Essa documentação é composta de planilhas elaboradas pela própria Recorrente, comprovantes de transferências bancárias, cópia de cheque.

A Recorrente não juntou nenhum documento relativo à junho.

Entendo que a documentação apresentada relativamente aos meses de fevereiro, março e maio não é suficiente para comprovar o alegado caráter indenizatório das rubricas. Aliás, a documentação relativa a fevereiro e março corrobora o acerto da fiscalização ao promover a autuação relativa a tais valores. Complementarmente, remeto-me às razões de decidir apresentadas no item 3.1.2.4 deste voto. Em relação aos pagamentos realizados em junho, o Recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar suas alegações.

Ante o exposto, deve ser mantido o lançamento neste ponto.

### **3.2. Alegação de que não houve descumprimento de obrigações acessórias**

Sustenta a Recorrente que não houve descumprimento de obrigações acessórias, eis que apresentou todas as GFIPs que a autoridade fiscal diz não terem sido apresentadas (anexando à impugnação, as GFIPs relativas ao período autuado, acompanhadas de comprovantes de entrega e de pagamento);

As GFIPs e GPSs apresentadas no ANEXO III não se prestam a comprovar o cumprimento dos deveres instrumentais do Recorrente. A infração imputada à Recorrente pela Fiscalização não foi a falta de entrega de GFIPs, mas a entrega de GFIPs com informações inexatas e com pagamentos a menor, como deixa claro a Descrição Sumária da Infração e Dispositivo Legal Infringido, constante da e-fl. 1 deste processo.

Ante o exposto, nego provimento à alegação da Recorrente.

### **3.3. Alegação de Desconhecimento sobre o Funcionamento da SEFIP**

Sustenta a Recorrente que “por falta de conhecimento do modo como se processavam essas informações no sistema SEFIP e também pelo fato de a recorrente ter prestado informações individualizadas por projetos mas no mesmo CNPJ, algumas informações foram apagadas pelo sistema SEFIP por terem sido substituídas pela seguinte (SOBREPONDO-AS)”.

A alegação de desconhecimento sobre o funcionamento do sistema SEFIP também não socorre a Recorrente. A obrigatoriedade de utilização do sistema SEFIP foi instituída pela Portaria Interministerial nº 326, de 19 de janeiro de 2000 e foi mantida na legislação posterior. Com efeito, conforme o art. 96 do CTN, “a expressão ‘legislação tributária’ compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”. Por sua vez, o art. 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro prescreve que “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece”.

Ante o exposto, nego provimento à alegação da Recorrente.

### **3.4. O pedido de diligência e de produção de novas provas**

Em sua impugnação, a ora Recorrente requereu a realização de diligência para a apuração dos fatos por ela alegados. Requereu também a possibilidade de produção de novas provas, principalmente a oitiva de testemunhas e a juntada de novos documentos, invocando novamente o fato de que teve apenas 30 dias para apresentar a impugnação, ao passo que a autoridade lançadora, alegadamente, teve 450 dias para realizar seu trabalho.

O acórdão da DRJ indeferiu tais pedidos, nos termos do art. 18, *caput* do Decreto nº 70.235/72, por considerar que o processo está devidamente instruído.

Considero que não há reparos a serem feitos ao acórdão de 1ª instância, motivo pelo qual adoto suas razões de decidir:

Em suma, a realização de diligências tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento e, portanto, tais procedimentos visam à formação de convicção do julgador.

Registre-se que é justamente nesta fase do processo administrativo que a interessada deve exercer o seu direito de ampla defesa, ocasião em que deve comprovar suas alegações.

À vista dos fatos, entendo que o processo está instruído, e o julgamento prescinde de outras verificações, motivo pelo qual voto pela rejeição do pedido de realização de diligência.

Portanto, o pedido de diligência será indeferido, nos termos do artigo 18, *caput*, do Decreto nº 70.235/72, D.O.U. 07/03/72 e alterações posteriores.

### **3.5. O pedido de remissão**

Finalmente, requer a Recorrente seja concedida a remissão autorizada pela Lei nº 11.941/2009. Sustenta que teria direito adquirido à remissão, eis que não pode ser responsabilizada pela demora do fisco em responder sua impugnação.

Entendo que inexiste direito adquirido aos benefícios previstos na Lei nº 11.941/2009 para aqueles que não aderiram ao REFIS no prazo legal. Nos termos o nos termos do art. 5º da Lei nº 11.941/2009, a adesão ao REFIS implicava a confissão irrevogável e irretratável dos débitos incluídos no programa, fato que revela a absoluta incompatibilidade entre a intenção de incluir débitos no REFIS e manter o contencioso administrativo.

Ante o exposto, nego provimento ao pedido.

### **4. Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER O RECURSO VOLUNTÁRIO, REJEITAR AS PRELIMINARES e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO para excluir do lançamento o valor de R\$ 8.000,00 apurado no Levantamento BCN relativo ao pagamento realizado em janeiro/2004 e descrito como “Pagto. Conf NF 5480 Processo 4265 Reescrevendo o futuro” (vide e-fl. 13).

(documento assinado digitalmente)

Nome do Relator