MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.017203/2009-88

Processo nº	15504.017203/2009-88
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-011.015 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	08 de agosto de 2023
Recorrente	MULTIMARCAS ADMINISTRADORA DE CONSORCIOS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.
Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

PRESCRIÇÃO. PRAZO DE 360 DIAS. PRAZO IMPRÓPRIO.
O prazo de 360 dias para julgamento do processo administrativo, estabelecido na Lei nº 11.457/2007, é um prazo impróprio, incapaz de causar a extinção do crédito tributário, tendo em vista que não foi estabelecida qualquer sanção na hipótese de seu descumprimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE RECOLHIMENTO ATRAVÉS DE EMPRESA DIVERSA. COMPROVAÇÃO.
Restando devidamente comprovado nos autos que os créditos tributários cobrados em desfavor da contribuinte possuem a mesma base de cálculo de contribuições já recolhidas através de CNPJ diverso, não há como prosperar a manutenção da cobrança, mesmo reconhecendo-se a falha operacional ao se declarar e recolher através das GFIPs do CNPJ da matriz valores devidos pelas filiais. É o caso de aproveitamento das contribuições recolhidas pela matriz, devendo ser mantida a cobrança apenas da diferença não recolhida, sob pena de enriquecimento ilícito da União, já que o crédito tributário cobrado foi comprovadamente recolhido por meio de CNPJ diverso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para acatar os valores apurados em diligência como recolhidos através do CNPJ da matriz, devendo ser mantido, em relação a cada competência, o menor valor entre a diferença de contribuição apurada em diligência e o crédito tributário originalmente lançado para aquela mesma competência, conforme tabela elaborada no voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente)

Relatório

Trata-se de retorno de diligência, razão pela qual adoto o relatório da Resolução nº 2201-000.525, da sessão de 04/10/2022:

> Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 941/967 (PDF – 940/966), interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG de fls. 915/925 (PDF – 914/924), a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, relativamente à parte dos segurados, conforme descrito na AI nº 37.238.257-6, de fl. 04/44 (PDF – 03/43), lavrado em 23/10/2009, referente ao período de 01/2005 a 12/2005, com ciência da RECORRENTE em 03/11/2009, conforme AR de fl. 130 (PDF – 129).
>
> O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R$ 73.702,39.
>
> De acordo com o relatório fiscal (fls. 84/94 – PDF 83/93, o presente lançamento teve como fatos geradores as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados constantes em folha de pagamento dos estabelecimentos 04.124.922/0002-42, 04.124.922/0003-23, 04.124.922/0004-04 e 04.124.922/0005-95, não declaradas em GFIP (não houve declaração de qualquer remuneração dos segurados destes estabelecimentos), como devidamente especificado no referido relatório fiscal e colacionado abaixo:
>
> > REM — REMUNERAÇÃO EMPREGADOS FOLHA
> >
> > 2.1.2- Os valores foram apurados em folha de pagamento e são referentes aos CNPJ: 04.124.922/0002-42, 04.124.922/0003-23, 04.124.922/0004-04 e 04.124.922/0005-95, não houve declaração nas Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações a Previdência Social — GFIP de remuneração dos segurados destes estabelecimentos, de acordo com os dados que constam no Cadastro Nacional de informações Sociais — CNIS/DATAPREV e não consta recolhimento em Guias da Previdência Social para os mesmos. Desta forma está sendo objeto de inclusão no presente Auto de Infração, a remuneração, não declarada em GFIP, conforme demonstrado nos Anexos (I, II, III, IV).
> >
> > 3- Serviram de base para o levantamento do débito, o Livro Diário n° 59, Livro Razão, DIRF e arquivos digitais: contábeis e da folha de pagamento, apresentados pela empresa, submetidos previamente ao Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA, aprovado pela Instrução Normativa

Original

MPS/SRP n° 12, de 20 de junho de 2006, (DOU: 04/07/2006), sendo conferido a cada arquivo um código único de identificação.

As remunerações estão discriminadas nos anexos I a IV (fls. 96/126 – PDF pág. 95/125).

Quanto à multa, a fiscalização informa que, em face do que dispõe o art. 106 da Lei n° 5.172/66 - Código Tributário Nacional CTN, fez-se necessário a comparação das multas aplicáveis em decorrência das alterações introduzidas na Lei 8.212/91 pela MP 449, convertida na Lei 11.941/2009 e a multa vigente antes das alterações decorrentes da MP, por meio de tabela comparativa de fls. 180/182 do processo relativo às contribuições patronais (nº 15504.017202/2009-33), sendo mais benéfica, até a competência 05/2005 a multa anterior a alteração introduzida pela referida MP e, a partir de 06/2005 foi mais benéfica a aplicação da multa atual.

Por fim, nesta fiscalização, com base nos mesmos elementos de prova, também foram emitidos os seguintes autos de infração:

- Processo nº 15504.017198/2009-11, DEBCAD n° 37.217.117-6, por infração Lei n° 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 3° e 4°, com a redação dada pela MP n° 2.158-35, de 24/08/2001; CFL 21;
- Processo nº 15504.017199/2009-58, DEBCAD n° 37.217.118-4, por infração ao art. 32, inciso I, da Lei n° 8.212 de 24/07/91; CFL 30;
- Processo nº 15504.017200/2009-44, DEBCAD n° 37.217.119-2, por infração ao art. 30, inciso I, alínea "a" da Lei n° 8.212 de 24/07/91; CFL 59;
- Processo nº 15504.017201/2009-99, DEBCAD n° 37.238.260-6, por infração Lei n° 8.212, de 24/07/1991, art. 32, IV, acrescentado pela Lei n° 9.528, de 10/12/1997, combinado com o art. 225, inc. IV e §4°, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06/05/1999.; CFL 91;
- Processo nº 15504.017202/2009-33, DEBCAD n° 37.238.256-8, correspondente à contribuição da empresa sobre a remuneração de segurados empregados;
- Processo nº 15504.017203/2009-88, DEBCAD n° 37.238.257-6 correspondente à contribuição descontada dos segurados empregados;
- Processo nº 15504.017018/2009-93, DEBCAD nº 37.238.258-4, contribuições devidas à Seguridade Social, relativamente às contribuições de terceiros.
- Processo nº 15504.017073/2009-83, DEBCAD n° 37.238.259-2, correspondente à contribuição dos segurados contribuintes individuais.
- Processo nº 15504.017359/2009-69, DEBCAD n° 37.238.266-5, correspondente à contribuição da empresa sobre a remuneração de contribuinte individual.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 136/148 (PDF – 135/147) em 02/12/2009. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Belo Horizonte/MG, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Original

- a impugnante, .com fundamento nos arts. 3° e 4° da Portaria n° 41, de 28/03/2007, do Ministério do Estado do Trabalho e Emprego, agrupou todos os seus empregados no estabelecimento matriz e assim recolheu o FGTS e a contribuição ao INSS, e, cumprindo o estabelecido na Seção I do Capitulo III, art. 60, manteve o controle dos empregados por estabelecimento, em suas folhas de pagamento e na contabilidade, satisfazendo assim as obrigações junto ao INSS;

- todos os recolhimentos foram feitos no CNPJ 04.124.922/0001-61, conforme comprovam as GFIP e GPS anexas;

- deveria a Auditoria perquirir toda a movimentação do contribuinte no período fiscalizado e, assim, veria que todos os encargos previdenciários foram recolhidos, no estabelecimento matriz, devendo promover a compensação de oficio ou determinar que o contribuinte a fizesse;

- se foi constatado um erro no cumprimento de obrigação acessória, este é punível com multa de obrigação acessória, o que foi feito através do Debcad lavrada simultaneamente;

- em atenção ao termo de intimação fiscal n° 3, de 08/07/09, o contribuinte segregou da GFIP do estabelecimento matriz aqueles empregados dos estabelecimentos 04.124.922/0002 e 04.124.922/0003, fazendo novas GFIP do estabelecimento matriz e desses estabelecimentos. Também foram apresentadas as GFIP dos estabelecimentos 04.124.922/0004 e 04.124.922/0005;

- até o final do ano de 2005 não havia obtido os CNPJ das filiais 04.124.922/0004-04 e 04.124.922/0005-95, não sendo possível encaminhar GFIP para esses estabelecimentos;

- o crédito tributário que já estava constituído, naquele momento ficou novamente constituído com as novas GFIP apresentadas;

- a GFIP obriga a empresa e constitui elemento de confissão irretratável de divida como fixa o § 1° do art. 225 do Regulamento da Previdência Social;

- em 10/08/09, o contribuinte havia apresentado GFIP das competências de 01/2005 a 12/2005 para o estabelecimento matriz e filiais 04.124.922/0002 e 04.124.922/0003. Em 28/11/09, o contribuinte apresentou GFIP dos estabelecimentos 04.124.922/0004-04 e 04.124.922/0005-95;

- a ausência de qualquer recolhimento de valores informados na GFIP permite a autoridade administrativa a imediata inscrição na dívida ativa e posterior execução fiscal, sendo irregular a lavratura da NFLD para constituição de crédito tributário, eis que o mesmo se encontrava anteriormente constituído pelo próprio contribuinte;

- cita jurisprudência administrativa e de tribunais superiores;

- requer o cancelamento da NFLD, face A duplicidade de lançamento e ao fato de que as contribuições nela destacadas já foram recolhidas pelo contribuinte.

Como aditivo à impugnação, o RECORRENTE protocolo petição nominada de Pedido de Restituição/Compensação/Concomitância, às fls. 176/181 (PDF – 175/180), em 29/12/2009, requerendo o que segue:

- as atividades da peticionante dependem de autorização da União e que por ser um procedimento lento e burocrático decidiu-se por agregar na matriz todos os funcionários, fazendo uso do permissivo legal estampado nos arts. 3º e 4° da

Original

Portaria n° 41, de 28 de março de 2007, do Ministério do Estado do Trabalho e Emprego;

- a peticionante já retificou suas GFIP e, por conseguinte, nas filiais existem a pseudo ausência de recolhimento, enquanto na matriz existe um excesso de recolhimento, o qual deve ser transferido às quatro filiais;

- requer, com base na concomitância, a qual pode ser feita a requerimento do interessado ou ex oficio, nos termos descritos no art. 224 da IN 100/03 e art. 215 da IN 03/05, nos termos do art. 144 do CTN, que seja promovida a devida compensação entre o excedente criado na matriz com os débitos criados nas filiais

- por fim, requer o cancelamento e arquivamento do lançamento.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belo Horizonte/MG julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 915/925 – PDF 914/924):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

FOLHA DE PAGAMENTO. GFIP.

O contribuinte deve elaborar folha de pagamento mensal da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, de forma coletiva por estabelecimento.

O contribuinte deve informar mensalmente, em GFIP emitida por estabelecimento, os seus dados cadastrais, os fatos geradores das contribuições sociais e outras informações de interesse da administração tributária.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS. RECOLHIMENTO.

O contribuinte deve utilizar documento de arrecadação distinto por estabelecimento, identificado por CNPJ ou por matricula CEI.

LEGISLAÇÃO TRIBUTARIA.

A expressão legislação tributária compreende as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

São normas complementares das leis os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

PAGAMENTO INDEVIDO. COMPENSAÇÃO.

As contribuições sociais previdenciárias recolhidas indevidamente podem ser compensadas com o crédito tributário lançado, desde que observado o procedimento especifico e a manifestação da Delegacia da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicilio fiscal do sujeito passivo.

NORMA PROCEDIMENTAL.

Original

A norma procedimental não se submete ao princípio da irretroatividade das leis e incide de imediato, ainda que relativa a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor.

DÉBITO DECLARADO EM GFIP Em relação aos fatos geradores declarados em GFIP, a Administração poderá registrar o crédito tributário em documento próprio denominado Débito Confessado em GFIP - DCG, o qual dará início à cobrança automática, ou, em auditoria fiscal convencional, constituir o credito por meio de Auto de Infração.

DECISÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.

As decisões judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, sendo àquela objeto da decisão.

FATO GERADOR. INTERPRETAÇÃO.

Prevalece no direito tributário a interpretação objetiva do fato gerador, independentemente de fatores extrínsecos a ele.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 25/02/2011, conforme AR de fl. 939 (PDF – 938), apresentou o recurso voluntário de fls. 941/967 (PDF – 940/966) em 24/03/2011.

Preliminarmente, o RECORRENTE vai de encontro ao entendimento do julgador de piso quanto à Portaria 41/2007, acerca do controle único e centralizado do registro de empregados, alegando ser válida, motivo pelo qual manteve arquivos digitais constando todos os dados, informações e pagamentos de todos dos funcionários na matriz, por determinação legal da Portaria 1.121/05 do MTE. Assim, entende totalmente incabível os Autos de Infração lavrados por falta de pagamento nas filiais e ainda a aplicação de multa por (supostamente) deixar de manter a disposição da SRF os arquivos digitais.

Concomitantemente, relata acerca do pedido de Restituição - Compensação - Concomitância para extinguir os débitos das filiais com os excessos da matriz, com base nos artigos 224 da IN-100/03 e artigo 215 da IN-03/05, sendo promovida a devida compensação entre o excedente criado na matriz com os débitos criados nas filiais, motivo pelo qual requer a conversão do julgamento em diligência, conforme artigo 18, inciso I do anexo II da Portaria 256/09 – MF (RICARF), para o cumprimento do artigo 165 do CTN.

No mérito, reiterou os argumentos da Impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

Original

Da Resolução convertendo o julgamento em diligência

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, esta Colenda Turma entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, através da Resolução nº 2201-000.525, de fls. 985/993, para saber se os pagamentos dos valores devidos de contribuição previdenciária sobre as folhas de pagamento das filiais relativa a todo o ano-calendário 2005, alegadamente feitos através do CNPJ nº 04.124.922/0001-61 (matriz), correspondem, de fato, aos créditos que estão sendo cobrados neste processo das filiais de CNPJs nºs 04.124.922/0002-42, 04.124.922/0003-23, 04.124.922/0004-04 e 04.124.922/0005-95.

Em resposta, a fiscalização apresentou informação fiscal, de fls. 997/999. De início, esclarece o seguinte:

> Para elaborar a planilha solicitada pelo CARF tomamos por base as primeiras GFIP's entregues pelo contribuinte no CNPJ 04.124.922/0001-61 (matriz), no período de 01 a 13/2005, porque elas continham todos os trabalhadores das filiais de CNPJs nºs 04.124.922/0002-42, 04.124.922/0003-23, 04.124.922/0004-04 e 4.124.922/0005-95 e foram entregues antes da entrega das GFIP's das filiais. Verificamos que consta recolhimento de créditos previdenciários apenas no CNPJ 04.124.922/0001-61 (matriz). Esclarecemos que o início da fiscalização se deu em 16/04/2009 e apenas para os meses 03/2005 (GFIP enviada em 17/06/2008) e 05/2005 (GFIP enviada em 09/07/2008) constam, no sistema GFIPWEB, GFIP's entregues antes do início da fiscalização. As demais GFIP's que constam no sistema GFIPWEB foram entregues a partir de 19/05/2009, portanto, data posterior ao início da fiscalização. As GFIP's entregues para as filiais foram entregues a partir de 11/08/2009.

Ademais, aponta que, através do cruzamento das informações constantes nas GFIP's do CNPJ 04.124.922/0001-61 (matriz), do período de 01 a 13/2005, e da remuneração dos trabalhadores constantes nos Anexos I, II, III e IV do Auto de Infração, concluiu que todos os empregados relacionados nos anexos constam nas GFIP's do CNPJ 04.124.922/0001-61. Foi feito o batimento entre os valores declarados nas GFIP's do período de 01 a 13/2005 com os valores recolhidos pela contribuinte, sendo apresentadas as seguintes diferenças apuradas:

Mês	VALOR RECOLHIDO SEGURADOS	VALOR SEGURADOS GFIP	DIFERENÇA APURADA SEGURADOS	VALOR INSS PARTE PATRONAL GPS	VALOR INSS PARTE PATRONAL GFIP	DIFERENÇA PARTE PATRONAL	VALOR TERCEIROS GPS	VALOR TERCEIROS GFIP	DIFERENÇA TERCEIROS
01/2005	6.997,22	6.997,22	0,00	15.874,02	15.767,15	106,87	4.133,65	4.509,92	-376,27
02/2005	7.516,34	7.516,34	0,00	16.799,28	17.282,39	-483,11	4.367,23	4.773,23	-406,00
03/2005	7.676,49	7.676,49	0,00	17.856,60	16.545,42	1.311,18	4.380,73	4.763,97	-383,24
04/2005	6.309,32	8.452,62	-2.143,30	0,00	18.105,22	-18.105,22	0,00	5.339,65	-5.339,65
05/2005	5.955,89	7.868,37	-1.912,48	0,00	16.719,10	-16.719,10	0,00	4.911,49	-4.911,49
06/2005	5.381,12	7.449,14	-2.068,02	0,00	15.867,00	-15.867,00	0,00	4.704,06	-4.704,06
07/2005	6.923,85	6.923,85	0,00	15.574,38	15.679,42	-105,04	4.140,93	4.546,94	-406,01
08/2005	7.554,04	7.554,04	0,00	589,53	17.240,68	-16.651,15	0,00	4.761,71	-4.761,71
09/2005	7.782,39	7.782,39	0,00	16.934,32	17.420,81	-486,49	4.565,58	4.938,64	-373,06
10/2005	7.608,62	7.608,62	0,00	17.049,69	17.141,87	-92,18	4.600,75	4.879,17	-278,42
11/2005	7.160,55	7.160,55	0,00	17.527,22	16.995,71	531,51	4.538,54	4.538,55	-0,01
12/2005	6.593,03	6.593,03	0,00	18.849,68	15.918,62	2.931,06	4.235,27	4.235,27	0,00
13/2005	5.473,76	5.473,76	0,00	12.614,18	12.642,79	-28,61	3.486,04	3.491,82	-5,78

Devidamente intimado em 23/03/2023 para se manifestar sobre a diligência, a RECORRENTE apresentou manifestação em 24/04/2023, às fls. 1007/1017, alegando, em síntese o que segue:

Original

Relata que a Administração não dispõe de prazo infinito para decidir impugnações e recursos administrativos em face de lançamentos de créditos tributários, de tal forma que, nos casos em que restar demonstrada a desídia e o descaso da Administração, a aplicação da prescrição intercorrente é medida legítima e necessária.

Quanto à diligência realizada, alega a RECORRENTE que contrariamente ao que consta na planilha apresentada, não há qualquer diferença de valores devidos ou a serem pagos, se considerarmos todo o período – e não apenas parte dele, como foi feito.

Alega que os pagamentos/recolhimentos foram feitos em sua integralidade para o CNPJ 04.124.922/0001-61, quando ainda não era possível realizá-los nos CNPJs das filiais.

Indaga ainda que *eventuais diferenças de recolhimento não foi abordada na autuação da Receita Federal, caracterizando inovação em sede de recurso administrativo. O questionamento, até então levantado, limitava-se à seara exclusiva do não recolhimento dos valores devidos pelas filiais. Uma vez posto e comprovado que os pagamentos foram feitos de maneira integral pela Matriz e que por isso mereceria acolhimento a tese da compensação, quis a autoridade responsável pela diligência inovar, levantando agora uma possível divergência de valores. Uma conduta que significa grave violação aos direitos da recorrente, uma vez que não pôde, na instância administrativa ordinária, abordar tal questão*.

Ato contínuo, o processo foi encaminhado a este Relator para julgamento.

Oportuno atentar que, à fl. 982, há despacho indicado que a contribuinte optante pela Lei nº 11.941/09, no entanto não foram constatados entre os créditos o número do AI deste processo, conforme telas juntadas. Assim, o processo foi encaminhado ao CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Da Prescrição Intercorrente – Lei nº 11.457/2007

Em manifestação feita após a diligência, a RECORRENTE questiona uma suposta prescrição do presente processo administrativo, ocasionada pela violação ao comando contido no art. 24 da Lei nº 11.457/2007:

Original

> Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Contudo, a despeito de toda fundamentação das razões de defesa apresentada pelo RECORRENTE, é improcedente o argumento.

Isto porque, o art. 24 da Lei nº 11.457/2007, embora tenha estabelecido um prazo para emissão de decisões administrativas, não estabeleceu qualquer penalidade por sua não observação. Assim, não é razoável concluir que o mero descumprimento implicará como consequência a extinção do processo administrativo, ou o aceitação tácita dos pedidos formulados pelo contribuinte.

Sobre o tema, destaco o seguinte precedente do CARF:

> PRAZO DE 360 DIAS. LEI Nº 11.457/2007. PRAZO IMPRÓPRIO. PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA. O prazo de 360 dias, estabelecido na Lei nº 11.457/2007, trata-se de um prazo impróprio, isto é, fixado na lei apenas como parâmetro para a prática do ato, tendo em vista que não foi estabelecida qualquer sanção na hipótese de seu descumprimento. O ato praticado além do prazo impróprio é válido e eficaz, não tendo, portanto, o condão de encerrar o trâmite processual. (acórdão nº 3002-001.203. Sessão de 7/4/2020)

Neste acórdão, merece destaque o seguinte trecho proferido pelo Relator Carlos Alberto da Silva Esteves:

> Com efeito, pode-se afirmar que o prazo fixado pelo art. 24 da Lei nº 11.457/2007 se constitui no que a doutrina convencionou nomear como prazo impróprio. Esses prazos são aqueles fixados aos órgãos do judiciário ou da administração, que a ausência de observância não gera consequência processual.
>
> São prazos, por exemplo, a serem observados pelo juiz, serventuários, escrivãs, assim como muitos dos concedidos ao Ministério Público, quando atua como fiscal da lei, onde a sua inobservância, apesar de não acarretar o que se chama de desvalia em matéria processual e, tampouco, preclusão, acarreta aos responsáveis por sua não observância possíveis sanções administrativas, conforme a análise do caso concreto e justificativa aplicável.
>
> Assim sendo, não pode prosperar as alegações da contribuinte no sentido de ver reconhecida a homologação tácita da declaração de compensação por não ter sido respeitado o prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/96, pois, como já mencionado, esse é um prazo impróprio.

Ainda sobre o tema, importante transcrever o recente entendimento proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 09/05/2023, ao julgar processo nº 11610.002344/2009-38 (acórdão nº 2401-011.080), de relatoria da Ilustre Conselheira Miriam Denise Xavier, *in verbis*:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
>
> Ano-calendário: 2007
>
> PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.
>
> Em conformidade com a Súmula CARF nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Original

> DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.
>
> Ao analisar a norma do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, que diz que é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte, o STJ entendeu que é meramente programática, um apelo feito pelo legislador ao julgador administrativo para implementar o ditame do inciso LXXVIII do art. 5° da Constituição Federal (a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação), não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento por parte da Administração Tributária, muito menos o reconhecimento tácito do suposto direito pleiteado.
>
> DEDUÇÃO DE DESPESAS A TÍTULO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA
>
> Somente são dedutíveis as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.
>
> O contribuinte deve comprovar que realizou os pagamentos a título de pensão alimentícia.
>
> (grifo nosso)

Deste modo, apesar do desrespeito do prazo contido na Lei nº 11.457/2007 ser conduta indesejada, que poderá ensejar responsabilização daquele a quem for atribuída a culpa pela mora, não é razoável concluir que sua inobservância deverá ser interpretada como automática procedência dos pedidos efetuados pelo administrado, tampouco ocasionará qualquer prescrição.

Não se pode, portanto, entender que o descumprimento do prazo de 360 dias ensejaria na extinção do crédito tributário, pois não há nenhuma norma legal dispondo sobre esta consequência. Referido prazo funciona mais como uma diretriz aos órgãos julgadores administrativos, para que estes criem regras que visem a celeridade no julgamento dos processos, como a regra prevista no art. 50 do Anexo II do RICARF, o qual estabelece um prazo de 180 dias para o Conselheiro Relator indicar para pauta de julgamentos os processos a ele sorteados.

O RECORRENTE pretende – em outros termos – é o reconhecimento da prescrição intercorrente, quando é sabido que tal instituto não cabe no processo administrativo fiscal, conforme prevê a Súmula nº 11 deste CARF:

> Súmula CARF nº 11
>
> Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ora, se a prescrição intercorrente de 5 anos (art. 174) não vale no PAF, por que razão valeria uma prescrição intercorrente de prazo inferior (360 dias)?

É preciso ter em mente que não há prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal haja vista que o prazo prescricional sequer começou a correr, pois a apresentação de impugnação tempestiva (e demais recursos tempestivos) suspende a exigibilidade do crédito tributário e impede o início da contagem do prazo prescricional para a sua cobrança. Assim, como não há na legislação de regência a previsão da prescrição

Original

intercorrente, é impossível a sua aplicação no âmbito do processo administrativo fiscal. E nem poderia haver, pois o instituto da prescrição somente extingue o direito de ação, ainda não materializado em favor do Fisco, pois o crédito tributário objeto desse processo administrativo ainda não está definitivamente constituído, por efeito do art. 151, III, do CTN, *verbis*:

> "Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:
>
> (...)
>
> III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;"

Assim, a fluência do prazo prescricional somente se inicia com o trânsito em julgado da decisão administrativa, ocasião que torna definitiva a constituição do crédito tributário, não havendo motivos para se levantar a hipótese de ocorrência da prescrição, tampouco da prescrição intercorrente, quando sequer há crédito constituído.

Logo, não merece prosperar o pedido formulado pelo RECORRENTE.

MÉRITO

Do Resultado da Diligência

O motivo da conversão do presente processo em diligência, de acordo com a Resolução nº 2201-000.525, de fls. 985/993, foi verificar se os pagamentos dos valores devidos de contribuição previdenciária sobre as folhas de pagamento do período fiscalizado, feitos através da matriz correspondem, de fato, aos créditos que estão sendo cobrados das filiais neste processo.

Assim, a Autoridade Lançadora elaborou planilhas com os dados de recolhimentos e informações em GFIP, e concluiu que todos os empregados relacionados nos anexos I, II, III e IV deste auto de infração (base de cálculo do lançamento) constam nas GFIP's do CNPJ 04.124.922/0001-61 (matriz), conforme informação de fls. 997/999.

Desta forma, em razão da semelhança entre a base de cálculo e os valores declarados em GFIP, fez o batimento entre estes com os recolhidos pela empresa mediante GPSs de cada competência para saber se, de fato, houve o recolhimento integral dos valores declarados. Para tanto, afirma a autoridade fiscal que procedeu da seguinte forma:

> Esclarecemos que como a GPS não separa os valores recolhidos de segurados da parte patronal nós fizemos esta separação pelos valores de segurados declarados em GFIP e apropriamos primeiro os valores retidos dos segurados e a diferença que sobrou no recolhimento foi deduzida do valor devido na parte patronal. Informamos que diversos recolhimentos foram feitos em atraso conforme consta na planilha de GPS anexada a este relatório.

Seguindo este procedimento de alocação dos valores, a autoridade fiscal constatou uma diferença a recolher das contribuições lançadas, como devidamente demonstrado abaixo:

Original

Mês	VALOR RECOLHIDO SEGURADOS	VALOR SEGURADOS GFIP	DIFERENÇA APURADA SEGURADOS	VALOR INSS PARTE PATRONAL GPS	VALOR INSS PARTE PATRONAL GFIP	DIFERENÇA PARTE PATRONAL	VALOR TERCEIROS GPS	VALOR TERCEIROS GFIP	DIFERENÇA TERCEIROS
01/2005	6.997,22	6.997,22	0,00	15.874,02	15.767,15	106,87	4.133,65	4.509,92	-376,27
02/2005	7.516,34	7.516,34	0,00	16.799,28	17.282,39	-483,11	4.367,23	4.773,23	-406,00
03/2005	7.676,49	7.676,49	0,00	17.856,60	16.545,42	1.311,18	4.380,73	4.763,97	-383,24
04/2005	6.309,32	8.452,62	-2.143,30	0,00	18.105,22	-18.105,22	0,00	5.339,65	-5.339,65
05/2005	5.955,89	7.868,37	-1.912,48	0,00	16.719,10	-16.719,10	0,00	4.911,49	-4.911,49
06/2005	5.381,12	7.449,14	-2.068,02	0,00	15.867,00	-15.867,00	0,00	4.704,06	-4.704,06
07/2005	6.923,85	6.923,85	0,00	15.574,38	15.679,42	-105,04	4.140,93	4.546,94	-406,01
08/2005	7.554,04	7.554,04	0,00	589,53	17.240,68	-16.651,15	0,00	4.761,71	-4.761,71
09/2005	7.782,39	7.782,39	0,00	16.934,32	17.420,81	-486,49	4.565,58	4.938,64	-373,06
10/2005	7.608,62	7.608,62	0,00	17.049,69	17.141,87	-92,18	4.600,75	4.879,17	-278,42
11/2005	7.160,55	7.160,55	0,00	17.527,22	16.995,71	531,51	4.538,54	4.538,55	-0,01
12/2005	6.593,03	6.593,03	0,00	18.849,68	15.918,62	2.931,06	4.235,27	4.235,27	0,00
13/2005	5.473,76	5.473,76	0,00	12.614,18	12.642,79	-28,61	3.486,04	3.491,82	-5,78

Após devidamente intimada, a RECORRENTE apenas alega que não haveria "*qualquer diferença de valores devidos ou a serem pagos, se considerarmos todo o período – e não apenas parte dele, como foi feito*", e reitera a afirmação de que "*os pagamentos/recolhimentos foram feitos em sua integralidade para o CNPJ 04.124.922/0001-61, quando ainda não era possível realizá-los nos CNPJs das filiais*" (fl. 1015).

Conforme exposto, mediante o cruzamento das informações, a autoridade fiscal constatou que todos os empregados relacionados objeto deste lançamento (e, consequentemente, a sua base de cálculo) já constam nas GFIPs do CNPJ 04.124.922/0001-61 (matriz). Contudo, ao realizar o batimento com os recolhimentos efetuados, apurou diferença a recolher em relação à contribuição patronal, dos segurados e as devidas a Terceiros, conforme planilha já colacionada. Portanto, restou demonstrado que não houve o recolhimento integral através do CNPJ da matriz.

Sendo assim, caberia à RECORRENTE apontar que efetivamente recolheu os valores declarados em GFIP, o que não foi feito. Afirmar, apenas, que deveria ser considerado "*todo o período – e não apenas parte dele*" não esclarece qual a pretensão da RECORRENTE, haja vista ser clara a planilha na medida que apura – mediante o cruzamento de documentos oficiais – diferenças não recolhidas.

Portanto, restando devidamente comprovado nos autos que os créditos tributários cobrados em desfavor da contribuinte possuem a mesma base de cálculo de contribuições já recolhidas através do CNPJ da matriz, entendo por aproveitar, neste lançamento, as contribuições recolhidas por esta, devendo ser mantida a cobrança apenas da diferença não recolhida, mesmo reconhecendo-se a falha operacional ao se declarar e recolher através das GFIPs do CNPJ da matriz os valores devidos pelas filiais.

Por outro lado, como a diligência utilizou valores declarados na GFIP da matriz (ou seja, se valeu da base de cálculos da matriz e das filiais, como reconhecido pela autoridade fiscal), entendo que o lançamento não pode ser alterado para majorar o crédito tributário lançado em cada competência. Em outras palavras, o valor da diferença de contribuição apurada em cada competência, conforme tabela elaborada pela em diligência, não pode ser superior ao crédito tributário lançado para aquela mesma competência, sob pena de se estar cobrando valores supostamente devidos pela matriz, que não é objeto deste lançamento.

Desta feita, a planilha abaixo demonstra o valor que deve ser mantido do lançamento em relação a cada competência:

Original

Mês	Diferença parte segurados a recolher (conforme planilha de diligência) [A]	Valor originalmente lançado (soma de cada filial) [B]	Valor devido (menor entre A e B)	Situação
01/2005	R$ -	N/A	R$ -	cancelado
02/2005	R$ -	N/A	R$ -	cancelado
03/2005	R$ -	N/A	R$ -	cancelado
04/2005	R$ 2.143,30	R$ 1.447,19	R$ 1.447,19	original
05/2005	R$ 1.912,48	R$ 1.659,73	R$ 1.659,73	original
06/2005	R$ 2.068,02	R$ 1.247,38	R$ 1.247,38	original
07/2005	R$ -	N/A	R$ -	cancelado
08/2005	R$ -	N/A	R$ -	cancelado
09/2005	R$ -	N/A	R$ -	cancelado
10/2005	R$ -	N/A	R$ -	cancelado
11/2005	R$ -	N/A	R$ -	cancelado
12/2005	R$ -	N/A	R$ -	cancelado
13/2005	R$ -	N/A	R$ -	cancelado
		TOTAL DEVIDO (segurados)	**R$ 4.354,30**	

Obs.: nos meses em que a planilha de diligência não constatou diferença a recolher, deve ser cancelado o lançamento, razão pela qual é ineficaz a comparação com o valor do crédito tributário lançado.

Obs. 2: os valores acima referem-se à obrigação principal, ainda sujeita a multa e juros.

Por fim, a RECORRENTE alega que eventuais diferenças de recolhimento não foi matéria abordada na autuação da Receita Federal, o que caracterizaria inovação em sede de recurso administrativo, pois o lançamento foi inicialmente lavrado exclusivamente em razão do não recolhimento dos valores devidos pelas filiais.

Contudo, entendo que não merece prosperar o inconformismo da RECORRENTE a respeito de suposta alteração da motivação do lançamento, pois não houve no presente caso uma mudança de critério ou alteração nos fundamentos do lançamento. Isto porque o lançamento foi motivado pela inexistência declaração de qualquer remuneração dos segurados das filiais nas GFIPs destes estabelecimentos.

Quando da impugnação e do recurso, a contribuinte alegou que os valores das contribuições relativos às folhas das filiais haviam sido declarados na GFIP da matriz. Com isso, esta Colenda Turma entendeu por realizar uma diligência fiscal, através da qual a autoridade lançadora (munida das informações necessárias) promoveu os cruzamentos de informações e batimentos de valores já descritos neste voto para, ao final, constatar a existência de diferenças a recolher.

Ora, quem provocou a situação verificada (recolhimento de contribuições em CNPJ distinto daquele relacionado aos trabalhadores) foi a contribuinte. Deste modo, não pode esta se beneficiar da sua própria torpeza para pretender, agora, cancelar todo o lançamento sob o argumento de uma suposta alteração de motivação. Sobretudo quando há um direcionamento da diligência no sentido de aproveitar valores recolhidos através do CNPJ da matriz para abater o presente crédito tributário lançado em desfavor das filiais.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos das razões acima, para acatar os valores apurados em diligência

Original

como recolhidos através do CNPJ da matriz, devendo ser mantido, em relação a cada competência, o menor valor entre a diferença de contribuição apurada em diligência e o crédito tributário originalmente lançado para aquela mesma competência, conforme tabela elaborada neste voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Original