



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15922.000387/2008-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-009.527 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2021
Recorrente BERTONI BOZA & CIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/06/2005

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

É de cinco anos o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento das contribuições previdenciárias, contado esse prazo do fato gerador, no caso de lançamento por homologação, quando há antecipação de pagamento e sem ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. INFORMAÇÃO EM GFIP. NECESSIDADE.

Para a compensação de crédito previdenciário com débitos previdenciários de mesma titularidade, mesmo que os créditos tenham sido reconhecidos em ação judicial transitada em julgado, é necessária a informação do valor a ser compensado em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (GFIP).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em cancelar o lançamento, de ofício, em relação às competências até 03/2001, inclusive, uma vez que atingidas pela decadência, e negar provimento ao recurso voluntário em relação ao período não atingido pela decadência.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-009.527 - 2ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15922.000387/2008-35

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante da Decisão-Notificação nº 21.426.4/0002/2007 da Delegacia da Receita Previdenciária em Jundiaí/SP, fls. 189 a 194:

DA NOTIFICAÇÃO

Trata-se de lançamento de crédito previdenciário [em face do] notificado em referência o qual tem por objeto contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados que lhe prestaram serviços, as quais foram confessadas em GFIP. *sic*

DA IMPUGNAÇÃO

2. O notificado apresentou tempestivamente sua impugnação por meio do instrumento de fls. 120/124.
3. Alega que a fiscalização do trabalho tem caráter preventivo, consoante a legislação trabalhista., devendo exercer a atividade de orientação dos empregadores.
4. No caso concreto, a fiscalização não orientou, preferindo punir o notificado.
5. Argui que o poder de polícia deve ser exercido no interesse social e que não é atividade plenamente discricionária. É atividade que deve observar normas vinculantes., sujeitando-se ao princípio da legalidade.
6. Argumenta que o artigo 627-A da CLT estabelece a função preventiva que deve nortear a ação fiscal.
7. Informa ser empresa que emprega, direta e indiretamente, dezenas de pessoas, cumprindo sua função social.
8. Considera ser arbitrária a conduta fiscal de autuar a empresa em ofensa ao artigo 627-A da CLT. Requer, por conseguinte, o cancelamento da autuação.
9. Aduz que obteve decisão judicial que lhe autorizou o desconto de 30% das contribuições previdenciárias. Não houve qualquer inadimplemento nem prejuízo ao Erário.
10. Defende que a Fiscalização deveria solicitar esclarecimentos sobre as informações prestadas antes de simplesmente proceder com a autuação.
11. Sustenta que o prazo que lhe foi concedido para regularizar sua situação foi deveras exíguo, pois a correção da falta se daria com a apresentação de novas GFIP pelo sistema SEFIP 8.0, o qual obriga a declaração integral das GFIP já apresentadas com a correção necessária. A função preventiva da Fiscalização não foi observada.
12. Conclui que não é devedora e requer que seja desconsiderada a cobrança lançada na NFLD.

Ao julgar a impugnação, em 8/1/07, o Órgão Julgador de primeiro grau rejeitou as alegações da Impugnante e concluiu pela procedência do lançamento, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. AÇÃO FISCAL. COMPENSAÇÃO.

1. A Fiscalização Previdenciária não tem o dever de conceder ao contribuinte prazo razoável para corrigir a falta durante a ação fiscal.
2. Para provar a extinção do crédito tributário, o contribuinte deve provar que efetivamente se compensou no momento de efetuar o recolhimento. Não basta prova da existência do crédito que possui contra o Fisco.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 23/1/07, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 196, a Contribuinte, por meio de seu advogado (procuração de fl. 111),

interpôs o recurso voluntário de fls. 197 e 203, em 16/2/07, no qual, basicamente, reproduz as alegações da sua impugnação, exceto quanto às alegações atinentes à legislação trabalhista.

A Contribuinte também carrou aos autos, junto com seu recurso, cópia da contabilidade com a qual buscou demonstrar que a compensação havia sido realizada e registrada no livro diário.

Diante do material probatório apresentado com o recurso, a Delegacia da Receita Previdenciária em Jundiaí/SP encaminhou os autos à fiscalização para manifestação a respeito, conforme assim restou consignado no despacho de fl. 293:

21.426.4 — Seção do Contencioso Administrativo Previdenciário, em 15/03/2007.

Processo: NFLD nº 35.835.280-0, de 29/03/2006.

Int.: Bertoni Boza & Cia Ltda.

1. O contribuinte, em sua defesa, alegou a existência de ação judicial que lhe autorizava a compensação de contribuições julgadas inconstitucionais (Ação Ordinária nº 95.0607960-9). Juntou também GFIP corrigidas durante a ação fiscal informando a compensação.
2. Como a efetiva compensação realizada antes da ação fiscal não havia sido provada, o lançamento foi julgado procedente.
3. Agora, em sede recursal, o contribuinte apresenta cópias da contabilidade demonstrando que a compensação havia sido realizada e registrada no livro diário.
4. Não pode ser esquecido, também, que as GFIP que informam a compensação foram entregues à Previdência Social antes da data do lançamento fiscal.
5. Encaminho, destarte, à AFPS notificante solicitando que se manifeste sobre as compensações e, em sendo reconhecidas, que informe qual o valor confessado pelo contribuinte em GFIP.

Em resposta, a Auditora-Fiscal prestou as seguintes informações, fl. 330:

1. Trata-se de ação fiscal específica destinada A. regularização de divergências GFIPXGPS com base no Manual e Cobrança de Divergências GFIPXGPS — MACOBDIV, que estabelece no item 4. Procedimentos de Regularização: "...Caso a entrega das GFIPs retificadoras ocorra após o início da ação fiscal, o contribuinte deverá apresentar os elementos comprobatórios que justifiquem tal alteração". Não foram apresentadas A. fiscal as GFIPs retificadas.
 2. Conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 09281561-00, a empresa tomou ciência da existência de diferenças a serem regularizadas em 04/01/2006, e na ocasião informou a esta fiscalização que essas diferenças se deviam a compensações não declaradas em GFIP. Houve, portanto, desídia por parte da empresa em corrigir as GFIPs.
 3. Os documentos solicitados em TIAD foram devolvidos a empresa junto com o Discriminativo Analítico do Cálculo Prévio. Não é verdadeira a alegação de que a fiscal reteve documentos
- [...]
5. A empresa corrigiu as GFIPs de **01/2000 a 12/2000**. O débito deste período deve, portanto, ser desconsiderado. Anexou-se ao processo as telas com os valores compensados pelo contribuinte. Para as demais competências, porém, o sistema continua a registrar diferenças de recolhimento, conforme telas extraídas em 28/03/2007. A apresentação de Contabilidade não exime o contribuinte da obrigação de efetuar a correção das GFIPs.

6. Considerando o que determina o artigo 225, inciso IV, Parágrafos 1º e 40 do Decreto 3.048, de 06/05/99, os débitos no período 01/2001 a 05/2002, 07/2003, 11/2003, 07/2004, 03/2005, 05/2005 e 06/2005 devem ser mantidos.

(Destaque no original)

Cientificada das informações prestadas pela fiscalização, em 22/9/08, segundo o AR de fl. 337, a Contribuinte, por meio de seu advogado, apresentou a manifestação de fls. 338 a 341, em 3/10/08, na qual reforça as alegações já deduzidas na impugnação e no recurso voluntário, dizendo, em síntese, que:

- A diferença apurada pela fiscalização inexistente, na medida em que o recolhimento procedido a menor foi amparado por ordem judicial;

- Com a devida permissão e respeito, uma ação fiscal acerca de uma situação como a ora retratada [compensação não informada em GFIP], não pode cingir-se a aspectos meramente formais. É dever do agente fiscal diligenciar no sentido de constatar a existência de eventuais pendências tributárias.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Da decadência

O instituto da decadência, no âmbito do direito tributário, é matéria de ordem pública, que transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo, em qualquer instância recursal, quando presentes os seus requisitos.

Pois bem, quando do lançamento fiscal, bem como da decisão recorrida, vigia, para fins de decadência, a regra prevista no art. 45 da Lei nº 8.212, de 24/7/91, segundo a qual o direito de a Seguridade Social apurar e lançar seus créditos extingui-se em 10 (dez) anos¹, porém, em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, o STF editou, em 12/6/08, a Súmula Vinculante nº 8 (DOU 20/6/2008), nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Nesta feita, ao analisar os efeitos da edição da Súmula Vinculante nº 8 do STF, assim concluiu o Parecer PGFN/CAT nº 1617, de 1/8/08:

¹ Contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;

b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;

Vejamos, então, o que dispõe o Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66, a respeito:

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, tomando 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.

[...]

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Como se vê, o prazo para a Seguridade Social apurar e lançar seus créditos passou a ser de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o tributo obedeça ao regime de lançamento por homologação e desde que haja início de pagamento (antecipação), ainda que parcial (art. 150, § 4º, do CTN), ou a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na hipótese de inexistência de início de pagamento (art. 173, I, do CTN), ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação (parte final do § 4º, art. 150, do CTN).

No caso em tela, o lançamento fiscal diz respeito às competências de 01/2000 a 06/2005, e foi cientificado à Recorrente em 3/4/06, segundo o AR de fl. 102. Ademais, nos termos do Discriminativo Analítico de Débito (DAD) de fls. 5 a 16, houve antecipação de pagamento² em todas as competências abrangidas pelo lançamento.

Logo, pela regra do art. 150, § 4º, do CTN, restaram atingidas pela decadência as competências até 03/2001³, devendo, pois, ser cancelado o respectivo crédito lançado.

² Contribuição da empresa, dos segurados e as contribuições destinadas a Entidades e Fundos denominados Terceiros.

³ Estão incluídas nesse período as competências em relação às quais houve a correção das GFIPs (01/2000 a 12/2000).

Das alegações recursais

Tendo em vista que a Recorrente reproduz as alegações da impugnação em seu recurso, reproduziremos no presente voto, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei 9.784⁴, de 29/1/99, e do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4/6/17, excetos da decisão de primeira instância, com os quais concordamos, e que bem sintetizam o nosso entendimento:

14.3. O procedimento fiscal tributário é atividade plenamente vinculada, nos termos do artigo 3º do Código Tributário Nacional:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

14.4. Para não deixar quaisquer dúvidas de que o artigo 37 deve ser cumprido pela Fiscalização Previdenciária, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, assim regulamentou a matéria:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

14.5. Vê-se que a obrigação de lavrar a NFLD foi reforçada com o termo "de imediato". Assim, não haverá qualquer procedimento prévio de orientação ao contribuinte antes do lançamento fiscal. Isto evidencia que as normas trabalhistas mencionadas pelo impugnante não se aplicam ao Fisco Previdenciário.

14.6. A doutrina tributária é pacífica na caracterização da natureza unilateral do procedimento fiscal. Este é o ensinamento de Hugo de Brito Machado:

O processo de determinação e exigência do crédito tributário, ou processo de acerto, ou simplesmente o lançamento tributário, divide-se em duas fases: (a) unilateral e não contenciosa e (b) bilateral, contenciosa ou litigiosa.

[...]

15. Ausência de recolhimento não é compensação. A falta de recolhimento é uma omissão do contribuinte que simplesmente deixa de recolher os valores devidos. A compensação é um ato volitivo, por meio do qual ele reconhece que deve ao Fisco, mas que o Fisco também lhe deve. Assim, as dívidas recíprocas são compensadas. O artigo 66 da Lei nº 8.383/91 sempre deixou claro que a compensação é um ato voluntário do contribuinte:

Art. 66. Os casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

15.1. A compensação é um ato da empresa que, se não realizado, não pode ser reconhecido futuramente. Se a empresa não se compensou, mas apenas deixou de recolher o que devia, não pode, posteriormente, invocar a extinção do crédito previdenciário.

[...]

⁴ Diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

15.11. O contribuinte pode até ter o crédito contra o Fisco decorrente da ação judicial, mas não provou ter realizado a compensação. Possui o direito, mas não o exerceu. Como o crédito tributário não foi extinto, correto o procedimento fiscal de exigido.

E nem se diga que a informação das compensações, em GFIP, se traduz em aspecto meramente formal. Muito pelo contrário, trata-se de exigência procedimental inafastável em sede administrativa. Vide o que dispõe a Solução de Consulta nº 77, da Coordenação-Geral do Tributação (Cosit) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), de 26/6/18:

CRÉDITO RELATIVO À CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA RECONHECIDO POR SENTENÇA JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. EXECUÇÃO ADMINISTRATIVA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DAS GFIPs VINCULADA AO CRÉDITO SUJEITO À COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CONDICIONAL.

Havendo decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inexigibilidade de tributo previdenciário pago, exsurge a faculdade do contribuinte em executar a sentença mediante compensação administrativa perante a RFB, no prazo de cinco anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial, devendo, como condição de procedibilidade da compensação, antes cumprir a obrigação acessória de correção da GFIP subjacente ao direito creditório reconhecido judicialmente.

Portanto, para a compensação de crédito previdenciário com débitos previdenciários de mesma titularidade, mesmo que os créditos tenham sido reconhecidos em ação judicial transitada em julgado, é necessária a informação do valor a ser compensado em GFIP.

Ademais, convém lembrar que o procedimento fiscal em questão foi resultante de batimento realizado entre GFIP e GPS, conforme assim restou consignando no item 6 do relatório fiscal de fls. 99 a 101:

6. Os elementos examinados que serviram de base para o lançamento do débito foram as informações prestadas pelo contribuinte na Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia e Informações Previdência Social — GFIP- e Resumo das Folhas de Pagamento, confrontados com os dados obtidos através do sistema informatizado da Previdência Social e demonstrados nos relatórios CCORGFIP — Consulta Valores Apurados X Valores Recolhidos.

No batimento, foram identificadas diferenças a menor de recolhimentos frente às bases de cálculo informadas pela Recorrente.

Em 4/1/06, a Recorrente foi cientificada do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 09281561-00, fl. 96, o qual diz, expressamente, que o procedimento fiscal instaurado visava a regularização de divergências apuradas no batimento entre GFIP e GPS. E detalhe, nessa ocasião, a Recorrente informou à fiscalização que essas divergências seriam devidas a compensações não declaradas em GFIP.

Pois bem, segundo se observa na transcrição a seguir, extraída do próprio recurso voluntário, em 17/3/06, ou seja, quase dois meses e meio depois de receber o MPF, a fiscalização entregou à Recorrente um Discriminativo Analítico de Cálculo Prévio (DACP), com menção aos períodos que deveriam ser objeto de correção das informações, em GFIP, estabelecendo, para tal, um prazo de 10 dias:

“In casu”, portanto, bastaria ao agente de fiscalização, ao verificar deficiência nas informações prestadas ao órgão público, solicitar esclarecimentos ou retificação das informações em tempo hábil, antes de, pura e simplesmente, adotar o critério de proceder ao lançamento de débitos. Em 17.03.2006, a auditora procedeu à entrega dos

relatórios DACP (Discriminativo Analítico de Cálculo Prévio), com a menção dos períodos que deveriam ser objeto de correção das informações, outorgando à empresa que tal se fizesse até 27.03.2006. Todavia, o prazo concedido pela ilustre auditora responsável pela inspeção se mostrou por demais exíguo. Consoante é de conhecimento público, a partir de janeiro/2006 as modificações da GFIP apenas se estabelecem através do programa "SEFIP 8.0". Diante disso, o trabalho a ser desenvolvido não se resumiria, no âmbito prático, retificar as GFIPs. Na realidade, se fazia necessário, como efetivamente se faz, informar novamente os dados de todos os empregados, com a menção dos valores correlatos. O universo a ser retificado, "in casu", abrange 35 (trinta e cinco) meses. Não se faz possível desenvolver a atualização de informações exigidas pela ilustre auditora em apenas 10 (dez) dias, em razão da complexidade da rotina a ser cumprida. A empresa, durante o prazo que lhe foi ofertado, retificou tudo o quanto foi possível. Vencido o prazo em questão, a empresa informou o que havia conseguido regularizar e, diante das dificuldades, solicitou uma prorrogação no prazo para a regularização reivindicada na ação fiscal. de se ressaltar, ainda, que as retificações solicitadas restaram inviabilizadas pelo próprio fato de a documentação encontrar-se em poder da ilustre auditora. **Verifica-se, portanto, que a auditora não atentou para a função preventiva da fiscalização.**

(Destaque no original)

Todavia, conforme a Recorrente relata, esta não efetuou todas as regularizações necessárias, argumentando ter sido exíguo o prazo concedido. Contudo, não entendemos que tal alegação seja suficiente para afastar a exação, em especial se considerarmos que a Recorrente, desde 4/1/06, estava ciente do procedimento fiscal, da existência de divergências e do fato de as divergências decorrerem de compensações não informadas em GFIP.

Desse modo, as alegações recursais não se mostraram suficientes para afastar o lançamento em relação às competências não atingidas pela decadência.

Conclusão

Isso posto, voto por cancelar o lançamento, de ofício, em relação às competências até 03/2001, inclusive, uma vez que atingidas pela decadência, e negar provimento ao recurso voluntário em relação ao período não atingido pela decadência.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira