



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 15940.720182/2013-19  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-003.415 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de fevereiro de 2017  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** VITAPELLI LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2009 a 31/12/2011

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. REQUISITOS. CUMPRIMENTO.

Os requisitos do lançamento tributário constam do artigo 142 do CTN e devem ser realizados na forma prescrita pelos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72. Sendo observados os preceitos legais mencionados, não há que se falar em nulidade.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA. MULTA DE 150%. CABIMENTO.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada, deve ser aplicada a multa de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade arguida e no mérito, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado) que dava provimento parcial. Realizou sustentação oral o Dr. Eduardo Ferrari Lucena, OAB/DF nº 41.497.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator.

EDITADO EM: 24/02/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão que julgou improcedente a impugnação ao lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre glosa de compensações de contribuições previdenciárias.

Os motivos ensejadores do lançamento tributário se encontram no Relatório Fiscal (fls 24 do processo digitalizado). Na ação fiscal foram constituídos os seguintes documentos de crédito:

- **Auto de Infração - Debcad nº 51.023.924-2**, no valor de **R\$ 14.631.983,26**, atualizado até dezembro de 2013, referente ao valor do tributo, juros e multa de ofício, relativo à quota patronal de contribuição previdenciária, constituído no âmbito do processo administrativo nº 15940.720174/2013-72.
- **Auto de Infração - Debcad nº 51.023.925-0**, no valor de **R\$ 3.440.520,00** atualizado até dezembro de 2013, referente ao valor do tributo, juros e multa de ofício, relativo à contribuição previdenciária devida sobre os valores pagos aos contribuintes individuais, constituído no âmbito do processo administrativo nº 15940.720174/2013-72.
- **Auto de Infração - Debcad nº 51.023.926-9**, no valor de **R\$ 5.051.150,44**, atualizado até dezembro de 2013, referente ao valor do tributo, juros e multa de ofício, relativo à contribuição previdenciária retida dos segurados e não repassada, constituído no âmbito do processo administrativo nº 15940.720174/2013-72.
- **Auto de Infração - Debcad nº 51.023.927-7**, no valor de **R\$ 424.776,36**, atualizado até dezembro de 2013, devida aos terceiros, constituído no âmbito do processo administrativo nº 15940.720174/2013-72.
- **Auto de Infração - Debcad nº 51.023.928-5**, no valor de **R\$ 11.662.498,88**, atualizado até dezembro de 2013, multa isolada sobre a declaração de compensações indevidas.
- **Auto de Infração - Debcad nº 51.023.930-7**, no valor de **R\$ 10.886.926,50**, atualizado até dezembro de 2013, referente a glosa de compensação indevida.
- **Auto de Infração - Debcad nº 51.023.929-3**, no valor de **R\$ 13.500,00**, atualizado até dezembro de 2013, constituído no âmbito do processo administrativo nº 15940.720176/2013-61.

O crédito tributário constituído se refere a período de novembro de 2009 a dezembro de 2011. O lançamento tributário se aperfeiçoou com a ciência do devedor, por via postal (AR fls 92) em 26 de dezembro de 2013.

Inconformado, o sujeito passivo apresenta impugnação (fls. 820), tempestivamente. A 5ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, por unanimidade de votos, por meio do Acórdão 09.51.430 (fls. 872), decidiu pela improcedência da impugnação.

Tal decisão contém o seguinte relatório, que adoto, por sua clareza e precisão (fls. 873):

*"O Relatório Fiscal de fls. 24/74 trata dos processos 15940.720174/201372 e 15940.720182/201319 e explicita que a empresa entregou diversas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) para o período objeto de apuração, de 11/2009 a 12/2011.*

*Afirma que, apesar do envio das informações através de GFIP retificadoras antes do início do procedimento fiscal, não resta caracterizada a denúncia espontânea, uma vez que se trata de lançamento por homologação.*

*Informa, ademais, que o contribuinte não quitou as diferenças devidas, concomitantemente com a retificação das GFIP, devendo ser afastada qualquer pretensão nesse sentido, de acordo com a Súmula nº 360 do STJ, segundo a qual "o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, regularmente declarados, mas pagos a destempo". Nesse sentido, cita ainda o art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996 e a Súmula CARF nº 33.*

*O início do procedimento fiscal ocorreu em 07/05/2012, através do recebimento pessoal do Termo de Início do Procedimento Fiscal. Durante a ação fiscal, além de diversos termos lavrados, foram emitidos Termos de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal, entre eles o termo datado de 10/09/2012, recebido por via postal em 19/09/2012, e o termo datado de 05/12/2012, recebido por via postal em 11/12/2012.*

*Conforme item V do referido Relatório Fiscal, o contribuinte efetuou a compensação de contribuições previdenciárias incidentes sobre a aquisição da produção rural de produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais, recolhidas no período de 01/2005 a 02/2008, conforme planilhas apresentadas à fiscalização, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 05/04/2013.*

*De acordo com a autoridade lançadora, o contribuinte afirmou ter se compensado da contribuição patronal de 2,1%, incidente sobre a aquisição da produção rural, em razão de grande parte de sua produção ser exportada.*

*O Relatório Fiscal informa que o contribuinte não retificou as GFIP de 01/2005 a 02/2008 para delas excluir a aquisição de*

*produtos rurais, não tendo desconstituído o crédito tributário anteriormente declarado.*

*Registra que as aquisições da produção rural de produtores pessoas físicas foram objeto de retenção das contribuições para a previdência social, conforme consta dos lançamentos levados a efeito na conta 4.1.03.100.00012INSS AUTÔNOMOS PRODUTOR RUAL, cujas contrapartidas estão registradas na conta 2.1.03.002.00010 INSS RETIDO A RECOLHER.*

*A compensação efetuada pelo contribuinte no período de 11/2009 a 09/2010 também se refere ao adicional de contribuição devido em razão da exposição dos trabalhadores a agentes nocivos, para financiamento da aposentadoria especial.*

*Novamente, o contribuinte não retificou as GFIP anteriormente entregues, para o período de 01/2005 a 10/2009, para delas excluir a referida contribuição.*

*Em outro item, a autoridade lançadora relata a ocorrência de compensações realizadas com direito a ressarcimento de crédito presumido de IPI, compensações essas já recepcionadas pelo sistema informatizado da RFB, pelo que não se efetuou o lançamento de ofício.*

*Foi efetuada ainda a glosa da retenção prevista na Lei nº 9.711, de 1998, declarada em GFIP em 11/2009, 01/2011, 06/2011, 11/2011 e 12/2011, visto o contribuinte não ter prestado serviços, mediante cessão de mão de obra, mas ter comprado os supostos créditos de terceiros.*

*O contribuinte informou à fiscalização que as GFIP com retenção foram enviadas erroneamente e de forma irresponsável por empresa de consultoria tributária com sede no Rio de Janeiro.*

*Consta registrado contabilmente que os créditos adquiridos pela autuada foram deduzidos na conta INSS A PAGAR – 2.1.04.001.0002.*

*Em razão de as retenções declaradas serem inexistentes, estão sendo lançadas com multa de vinte por cento e juros SELIC. Por se tratar de falsidade na declaração, reconhecida pela empresa, também foi lançada a multa isolada, nos termos do art. 89, §10, da Lei nº 8.212, de 1991.*

*O Relatório Fiscal discorre, em seguida, acerca da apuração de pro-labore indireto.*

*Mais adiante, discorre acerca da multa aplicada pelas compensações indevidas. Neste ponto, diz que o contribuinte não se enquadra na condição de credor da RFB, vez que não retificou as GFIP de 01/2005 a 02/2008, para as aquisições de produção rural de produtores pessoas físicas e segurados especiais, e de 01/2005 a 08/2009, para o adicional da contribuição para financiamento da aposentadoria especial.*

*Por esta razão, foi aplicada a multa isolada em dobro, nos termos do art. 89, §10, da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.*

*Em relação aos créditos apurados nas competências 13/2010 e 10/2011, o Relatório Fiscal informa que foram enviadas diversas GFIP, as quais estavam na situação “excluídas” no início do procedimento fiscal. As GFIP válidas, enviadas após o início do procedimento fiscal, estão na situação “aguardando exportação”. À vista disso, restando caracterizada a falta de declaração em GFIP, foi lançado o valor não declarado e não recolhido, com a multa de ofício (art. 44, I, da Lei 9.430, de 1996).*

*Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais, que integra o processo nº 15940.720175/201317.*

#### **Da ciência e da impugnação**

*Cientificado das autuações em 26/12/2013, conforme Aviso de Recebimento de fls. 92, o contribuinte apresentou impugnação em 24/01/2014, de fls. 820/865, alegando, em síntese, o que vem abaixo descrito.*

*Preliminarmente, alega a nulidade do lançamento por ser incompleta e imprecisa a sua capitulação legal e por conseqüente cerceamento de defesa e comprometimento do contraditório, sobre os quais discorre.*

*Afirma ter a fiscalização se limitado a anexar relação confusa, genérica e imprecisa da legislação que rege as contribuições ao INSS, não correlacionando os dispositivos com a matéria tributária glosada.*

*Entende que do lançamento deveriam constar somente os dispositivos infringidos pela impugnante e não a relação de todos os dispositivos legais pertinentes às contribuições previdenciárias.*

*Transcreve decisão administrativa a respeito da nulidade argüida.*

*Em seguida, alega a reaquisição da espontaneidade, em razão de a empresa ter sido cientificada de Termo de Ciência e Continuidade do Procedimento Fiscal em 19/09/2012 e, a partir desta data, foi novamente cientificada de outro Termo de Ciência e Continuidade do Procedimento Fiscal apenas em 11/12/2012, com intervalo de 84 dias, maior que o intervalo de 60 dias previsto no §2º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972.*

*Nesse sentido, cita ainda o art. 138 do CTN, o art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, o art. 472 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, e a Súmula CARF nº 75.*

*Entende que a recuperação da espontaneidade afasta as infrações descritas no item VIII do Relatório Fiscal, que trata da glosa de retenção da Lei nº 9.711, de 1998, tendo em vista a*

*emissão de novas GFIP, as quais devem ser recepcionadas, e revisto o procedimento fiscal, afastando a multa isolada, nos termos do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.*

*Discorre, em seguida, acerca da compensação das contribuições relativas à aquisição de produtos rurais e afirma atuar no mercado nacional e internacional como produtora de couro.*

*Insurge-se contra o entendimento da autoridade fiscal, segundo o qual, o primeiro passo para se pleitear a compensação é a desconstituição do crédito tributário, através da retificação das GFIP anteriormente enviadas, referentes ao período de 01/2005 a 02/2008.*

*Aduz que o descumprimento de obrigações acessórias, como é o caso, não descaracteriza o seu direito creditório, uma vez que o art. 165 do CTN lhe confere o direito de pleitear a restituição do tributo pago indevidamente ou a maior sem impor condição para tanto.*

*Argui que a legislação ordinária não pode se sobrepor à complementar e estabelecer condições para a restituição do crédito.*

*Alega que a IN RFB 971, de 2009, ofende o disposto no art. 149, §2º, I, da CRFB, de 1988, ao restringir a imunidade relativa às contribuições previdenciárias apenas às exportações realizadas diretamente com adquirente domiciliado no exterior, excluindo as operações realizadas por empresas comerciais e “trading companies”.*

*Alega ainda que a referida IN 971, de 2009, ofende também o art. 150, I, da CRFB, de 1988, por não ser instrumento hábil para exigir tributos de produtores rurais e agroindústrias, e o art. 3º, II, da Carta Magna, uma vez que a restrição por ela imposta contraria os objetivos fundamentais da República, que visam garantir o desenvolvimento nacional.*

*Conclui que a restrição imposta pela IN é inconstitucional, ilegal e ofende os princípios da isonomia, da razoabilidade, da legalidade, da atividade econômica, pois onera os produtos dos produtores rurais e agroindústrias e pequeno e médio porte.*

*Em relação à compensação de valores declarados em GFIP no período de 01/2005 a 10/2009, relativos ao adicional de 6% (seis por cento) da contribuição para o financiamento da aposentadoria especial, a impugnante alega que a fiscalização não pode, como fez, se basear apenas na atividade da empresa para definir a incidência ou não da referida contribuição, sendo necessária a verificação dos documentos relacionados na IN RFB 971, de 2009, os quais não foram solicitados na ação fiscal, para se verificar a efetiva exposição dos trabalhadores aos agentes nocivos.*

*À vista disso, requer o afastamento da exigência, ainda que sejam realizadas diligências posteriores.*

*Em relação à compensação efetuada com ressarcimento de crédito presumido de IPI, ressalta ter havido o pagamento, ainda que parcial, das contribuições devidas, nos termos que indica.*

*Em relação à glosa de retenção da Lei nº 9.711, declarada em GFIP, afirma não ter prestado qualquer serviço às empresas informadas no Relatório Fiscal, conforme já explicitado à autoridade lançadora no curso da ação fiscal.*

*Alega ter sido vítima de uma quadrilha que afirmava possuir créditos com a União, a qual foi contratada pela empresa e, de posse de sua senha para regularizar as compensações junto a RFB, inseriu indevidamente em GFIP dados não representativos da realidade, nos períodos de 11/2009, 01/2011, 06/2011, 11/2011 e 12/2011.*

*Diz que, no início do procedimento fiscal, a empresa já havia efetuado a transmissão de GFIP retificadoras, mas seu processamento foi obstado pela fiscalização.*

*Argui que, todavia, em decorrência da reaquisição da espontaneidade em 11/12/2012, as referidas declarações devem ser processadas e afastada a multa de ofício.*

*Afirma ter agido de boa-fé, tendo ingressado judicialmente contra os contratados para se ressarcir dos prejuízos sofridos.*

*Conclui que, comprovada sua boa-fé e o parcelamento dos débitos do período mencionado com a posterior compensação de ofício com créditos perante a RFB, requer o afastamento da multa isolada.*

*Discorre, em seguida, acerca do pró-labore indireto.*

*Depois, impugna a multa, aplicada em dobro, com fundamento no art. 89, §10 da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, considerando que, para sua aplicação, é necessária a comprovação da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, o que não se verifica no caso. Nesse sentido, cita entendimentos do CARF e do Conselho de Contribuintes e o art. 46 da IN RFB nº 900, de 2009.*

*Por conseguinte, requer, caso não seja declarada a improcedência da autuação, que seja ao menos afastada a penalidade agravada."*

Cientificado de decisão que contrariou seus interesses em 09 de maio de 2014, por meio postal (AR de folhas 889), o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, em 05 de junho de 2014, recurso voluntário (fls. 891).

Constam do apelo, em síntese, as mesmas alegações constantes da impugnação interposta e acima reproduzida.

O processo foi distribuído, por sorteio eletrônico, para este Conselheiro.

É o relatório do necessário.

**Voto**

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

Presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso, dele conheço e passo a apreciá-lo na ordem de suas alegações.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO POR IMPRECISÃO DA CAPITULAÇÃO LEGAL  
CERCEAMENTO DE DEFESA**

A Recorrente, alega, inicialmente, nulidade do lançamento. Seus argumentos constam das folhas 895 e seguintes:

*"De início é de se consignar que a douda Fiscalização omitiu a fundamentação legal em que baseou a imposição tributária, bem como omitiu a descrição da matéria tributável, resultando totalmente nula tal exigência, não passando de um juízo temerário caracterizador de cerceamento de defesa, impeditiva do direito de discutir a legalidade da exação. Limitou-se tão somente a anexar relação confusa, genérica e imprecisa da legislação que rege as contribuições ao INSS, conforme colacionado acima, não correlacionando os dispositivos com a matéria tributária glosada*

*Tanto no processo judicial quanto no administrativo devem ser assegurados o contraditório e a ampla defesa.*

*Por ampla defesa deve-se entender o asseguramento que é feito ao réu de condições que lhe possibilitem trazer para o processo e/ou ação fiscal todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade. É por isso que ela assume múltiplas direções, ora se traduzirá na inquirição de testemunhas, ora na designação de um defensor dativo, ora na juntada de documentos em poder da parte adversa, não importando, assim, as diversas modalidades, em um primeiro momento."*

*Por ora basta salientar o direito em pauta como um instrumento assegurador de que o processo não se converterá em uma luta desigual em que ao autor cabe a escolha do momento e das armas para travá-la e ao réu só cabe **timidamente** esboçar negativas. Não, forçoso se faz que ao acusado se possibilite a colocação da questão posta em debate sob um prisma conveniente à evidência da sua versão.*

*É por isto que a defesa ganha um caráter necessariamente contraditório. É pela afirmação e negação sucessivas que a verdade irá exsurgindo nos autos. Nada poderá ter valor inquestionável ou irrefutável. A tudo terá de ser assegurado o direito do réu de contraditar, contradizer, contraproduzir e até mesmo de contra-agir processualmente.*

*A ampla defesa só estará plenamente assegurada quando uma verdade tiver iguais possibilidades de convencimento do*

*magistrado - ou julgador -, quer seja ela alegada pelo autor, quer pelo réu."*

Ao longo de 9 laudas o recurso traz doutrina e jurisprudência deste Colegiado, que ao seu ver, embasam sua pretensão. Não tenho o mesmo entendimento.

Os requisitos de validade do lançamento tributário constam do artigo 142 do Código Tributário Nacional e a forma deste documento de crédito se encontra determinada nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72.

Posso constatar que a Autoridade Lançadora cumpriu os ditames legais no lançamento que aqui se discute. Há a identificação do sujeito passivo, a comprovação da ocorrência do fato gerador tributário, a determinação da matéria tributável e sua quantificação, além da imposição da penalidade cabível.

A simples transcrição do relatório fiscal permite a constatação da minha afirmação (fls. 33 e seguintes):

*"O presente relatório faz parte integrante do Auto de Infração com base na declaração mensal prestada pelo contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviços e Informações à Previdência Social - GFIP (documento declaratório instituído pelo artigo 32, Inciso IV, da Lei n. 8.212/91, acrescentado pela Lei n. 9.528/97 e redação dada pela Lei 11.941/2009).*

*Cumpre acrescentar que a Lei 11.457, de 16 março de 2007, assim dispõe:*

Art. 2ª Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

(...)

§ 3ª As obrigações previstas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativas às contribuições sociais de que trata o caput deste artigo serão cumpridas perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

**V-DA COMPENSAÇÃO COM AQUISIÇÕES DE PRODUTOS RURAIS**

*O contribuinte efetuou compensação considerando como direito creditício contribuições previdenciárias recolhidas sobre aquisições de produtos rurais, no lapso temporal de 01/2005 a 02/2008, junto a produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais, conforme planilhas apresentadas pela empresa em resposta ao Termo de*

Intimação Fiscal de 05/04/2013 **O contribuinte em sua resposta apresentada, em 28/06/2012, junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Presidente Prudente, assim concluiu:**

"Diante do exposto, por ser a empresa Intimada adquirente de matéria prima (couro) de produtores rurais pessoas físicas, por sub-rogação legal, tornou-se diretamente responsável pelo recolhimento das contribuições devidas pelo produtor rural e pelo segurado especial'.

"Ademais, por seus produtos serem confeccionadas com o intuito de alcançar todo tipo de público, grande partes de sua produção é dirigida ao mercado externo (exportação), deste modo, por determinação legal dos 2,3% pagos nos últimos cinco anos, a empresa Intimada está recuperando os 2,1% (parte da empresa) e não os 0,2% do Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, deduzi do da base de cálculo as receitas de exportação que não foi deduzida na época própria"

Em face dos documentos, planilhas e informações prestadas pelo contribuinte, cumpre esclarecer que, o primeiro passo para se pleitear compensação, restituição ou repetição de indébito é a desconstituição do crédito tributário, ou seja, o contribuinte deveria retificar todas as GFIPs, referentes aos meses de 01/2005 a fevereiro de 2008, destas não fazendo constar as aquisições de couros junto a **produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais. Modo de agir inobservado pela pleiteante do crédito em comento.**

Ora, o simples fato de o contribuinte **não** desconstituir o crédito de 01/2005 a 02/2008, por si só, já afasta o desiderato de ver reconhecidas as compensações levadas a efeito nas GFIPs dos meses de novembro de 2009 a setembro de 2010.

(...)" destaques originais

O pequeno excerto do relatório demonstra que o Auditor Fiscal explicita o fato gerador tributário objeto do lançamento e o faz de maneira clara e objetiva, demonstrando - no trecho que se tomou como exemplo - não só a conduta do contribuinte como também a determinação legal a ser observada. Ao longo de suas 22 páginas, e de seu anexo I, o relatório explica todo o procedimento fiscal com riqueza de detalhes, determinação dos documentos examinados e menção expressa à legislação aplicável.

Não obstante, mister realçar que além do relatório fiscal conter as determinações da legislação de regência, o Auto de Infração é composto de relatórios que mencionam os documentos apresentados (RDA), relatório de lançamento (RL), discriminativo do débito (DD), relatório de apropriação de documentos apresentados (RADA), além de explicativo sobre os fundamentos legais do débito (FLD).

Assim, não se observa o vício de nulidade apontado, posto que não observo falha no lançamento, tampouco na capitulação legal.

Preliminar de nulidade rejeitada. Passemos ao mérito.

### DA COMPENSAÇÃO COM AQUISIÇÃO DE PRODUTOS RURAIS

A Recorrente se insurge contra a glosa das compensações efetuadas com base nas retenções efetuadas decorrentes da aquisição de produtos rurais. Os argumentos estão reproduzidos abaixo e constam das folhas 904:

"Nesse ponto a douda fiscalização entendeu por bem não homologar as compensações efetuadas no período de 11/2009 a 09/2010, com direitos creditícios decorrente da aquisição de produtos rurais, ocorridas de 01/2005 a 02/2008, junto a produtores rurais pessoa física e segurados especiais.

Primeiramente, cumpre esclarecer que a impugnante atua no mercado nacional e internacional como produtora de couro (CNAE - 15.10.6-00), e no exercício de suas atividades esta sujeita ao recolhimento das contribuições previdenciárias previstas em Lei.

O i. fiscal alegou no termo de verificação e conclusão fiscal que "o primeiro passo para se pleitear compensação, restituição ou repetição de indébito é a desconstituição do crédito tributário, ou seja, o contribuinte deveria retificar todas as GFIPs, referentes ao meses de 01/2005 a fevereiro de 2008, destas não fazendo constar as aquisições de couros junto a produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais. Modo de agir inobservado pela pleiteante do crédito em comento".

O i. julgador tributário acompanhou o entendimento da fiscalização. Contudo, a tese acima citada é claramente falaciosa. Isso porque, de acordo com o Código Tributário Nacional, em seu artigo 165, temos:

(...)

Em outras palavras o Código Tributário Nacional, confere ao contribuinte o direito de pleitear restituição total ou parcial do tributo que for paga indevidamente ou a maior.

Verifica-se que o artigo em comento não impõe qualquer condição para o pedido de restituição.

Dessa forma, podemos concluir que, não pode a legislação infra complementar se sobrepor a Lei Complementar e estabelecer condições para a restituição do direito creditório.

Portanto, o simples descumprimento de obrigações acessórias, como é o caso, não tem o condão por si só, de descaracterizar o direito creditório da impugnante.

Passemos ao mérito da questão.

Sabe-se que a própria Constituição Federal determina que sejam respeitados e bem cumpridos seus princípios, pois muitas vezes, uma lei é tida por inconstitucional não por ferir letra expressa da Constituição, mas porque é contrária aos seus princípios (ainda que implícitos) insertos neste Diploma Excelso.

***Veja, a Constituição Federal em seu artigo, 149, §2.º, inciso I, prevê que em relação às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação.***

(...)"

(destaques não constam do recurso)

Prossegue a Recorrente em suas alegações, demonstrando que não pode a legislação tributária, por meio de atos infra legais, obstar uma imunidade, que por óbvio, decorre de determinação constitucional.

906): Não assiste razão ao Recorrente. Vejamos seus argumentos sobre o tema (fls

"Art. 149 (...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

***Da análise do dispositivo acima mencionado, concluímos que sua inclusão tem como intuito beneficiar a todos que comercializam sua produção para o exterior, em relação a não incidência das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre as receitas de exportação.***

Dessa forma, verifica-se que a Instrução Normativa 971/2009, em seu artigo 170, restringiu o benefício da imunidade apenas para as exportações cuja produção for comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

Com essa restrição imposta pela Instrução Normativa, as operações de exportação realizadas por empresas comerciais e trading companies exportadoras foram oneradas pelas contribuições previdenciárias, uma vez que foram consideradas como receitas provenientes do comércio interno e não de exportação.

Em outras palavras, o atual panorama significa que as receitas de exportação por produtores agrícolas e agroindústrias via comercial exportadora ou trading passam a entrar no cálculo e a pagar a Previdência.

***Observa-se que a IN 971/2009, ofende frontalmente o disposto Constitucional, uma vez que a Constituição Federal não faz qualquer distinção entre as exportações realizadas diretamente e aquelas efetuadas através de empresa comercial exportadora,***

---

*o que impede que qualquer outra norma inferior faça tal diferenciação. Fato esse que ocorreu no presente caso."*

A leitura do texto constitucional não deixa a menor sombra de dúvida. Não incide contribuição previdenciária - espécie de contribuição social - sobre as receitas derivadas de venda ao exterior.

Sejam os específicos. Se uma empresa exportar uma mercadoria, não sofrerá exação sobre a contribuição social incidente sobre a receita decorrente dessa operação de venda ao exterior.

Ora, para que essa norma imunizante alcance as contribuições previdenciárias essas devem incidir - por óbvio - sobre a receita da empresa exportadora.

Cediço que a regra geral de incidência da contribuição previdenciária é o valor da remuneração dos segurados que trabalham, qualquer que seja o vínculo desse trabalho, ao empregador, assim entendido aquele que oferece trabalho remunerado à pessoa física. Tal entendimento encontra embasamento constitucional no inciso I, alínea 'a', artigo 195 da Carta Fundamental e fundamento legal nos incisos I e III do artigo 22 da Lei nº 8.212/91.

Porém, exceções há. O artigo 22-A e o artigo 25, excepcionam a contribuição do produtor rural pessoa física e pessoa jurídica, além da agroindústria. Esses contribuem sobre a receita bruta decorrente da produção rural que comercializem.

Do cotejamento do acima exposto, podemos inferir que para que a imunidade prevista no artigo 149, § 2º, I seja aplicável às contribuições previdenciárias, essas devem incidir sobre a comercialização da produção rural, ou seja, o sujeito passivo deve ser produtor rural, pessoa física ou jurídica ou ainda, agroindústria.

Quanto às estas últimas, agroindústrias, o código de seu enquadramento sindical, FPAS, decorrente de sua atividade econômica, para fins da substituição tributária da base de cálculo mencionada, é o 744.

A própria Recorrente, como se observa nas GFIP acostadas às folhas 69 e seguintes (Anexo do Relatório Fiscal), se enquadra no FPAS 507, aplicável às indústrias em geral.

**Tal explicação demonstra o porquê que a compensação efetuada pela Recorrente ocorreu sobre os valores por ela retidos dos produtores rurais pessoas físicas de quem ela, recorrente, adquiriu os produtos rurais que ensejam a substituição tributária.**

Ora, é claro que tal situação não está abarcada pela imunidade constante do artigo 149 da Constituição Federal.

Imune é a exportação. Imune é a receita decorrente do produto final enviado ao exterior, seja esse produto uma mercadoria ou um serviço. Não é imune o valor da aquisição de um produto rural necessário para a industrialização de um produto que venha a ser importado. Não é isso que consta da Carta Magna.

Mister ainda ressaltar, com tintas fortes, que o valor compensado pela Recorrente não foi por ela suportado. Como bem dito no relatório fiscal e reconhecido no

recurso voluntário, o que há na aquisição de um produto rural diretamente do produtor pessoa física por uma empresa é o dever de reter e recolher o valor da contribuição previdenciária devida por esse produtor, o que se denomina na técnica tributária de dever de subrogação.

Vejamos as disposições da Lei de Custeio da Previdência Social:

***Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de***

***I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;***

***II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.***

(...)

***Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)***

***I - a empresa é obrigada a:***

***a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;***

(...)

***III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento;"*** (destaquei)

Como dito, tal situação não é desconhecida do Recorrente (fls 904):

***"Nesse ponto a douta fiscalização entendeu por bem não homologar as compensações efetuadas no período de 11/2009 a 09/2010, com direitos creditícios decorrente da aquisição de produtos rurais, ocorridas de 01/2005 a 02/2008, junto a produtores rurais pessoa física e segurados especiais"*** (destaquei)

Expresso o comando normativo (IN RFB nº 971/09), sobre o tema da subrogação no dever de recolher o tributo após a devida retenção dos valores devidos pelo produtor rural:

***Art. 78. A empresa é responsável:***

(...)

***V - pela arrecadação, mediante desconto, e pelo recolhimento da contribuição do produtor rural pessoa física e do segurado***

---

*especial incidente sobre a comercialização da produção, quando adquirir ou comercializar o produto rural recebido em consignação, independentemente dessas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com o intermediário pessoa física, observado o disposto no art. 184;" (destaquei)*

Por óbvio que os valores compensados não são direitos creditórios da Recorrente. Esse entendimento é explicitado na legislação tributária. Vejamos os artigo da IN RFB nº 900/08, vigente à época dos fatos, sobre o tema.

*Art. 44. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subseqüentes.*

(...)

*§ 5º A empresa ou equiparada poderá efetuar a compensação de valor descontado indevidamente de sujeito passivo e efetivamente recolhido, desde que seja precedida do ressarcimento ao sujeito passivo.*

(...)

*§ 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação." (destaquei)*

Outro não poderia ser o comando normativo, posto que a compensação nada mais é do que um encontro de contas entre credor e devedor, como explicita o Código Civil em seu artigo 368. Claro que, no caso tributário, o sujeito passivo - devedor da obrigação tributária - deve ostentar crédito seu - lembrar que no caso em apreço há expressa vedação de compensação de créditos de terceiros (artigo 74 , § 12, da Lei nº 9.430/960 - contra o sujeito ativo.

Importante não esquecer que o direito à compensação em matéria tributária decorre de lei.

O instituto da compensação é forma de extinção do crédito tributário, consoante o disposto no artigo 156 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, recepcionada pela Carta de 1988 (artigo 146, III) como lei complementar.

Tratando especificamente do tema, o *Códex* Tributário explicita em seu artigo 170:

*"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública*

*Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a*

*correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento."*  
(negritei)

Exsurge da leitura do texto legal que os limites da compensação decorrem de expressa previsão legal, uma vez que a lei pode estipular não só a própria compensação em si, como também as condições e garantias que a autorizem. Não cabe ao interprete do direito, tampouco ao sujeito passivo, estipular as condições da compensação dos eventuais créditos existentes frente ao débito decorrente do surgimento da obrigação tributária.

Explicitando o caráter singular da compensação tributária, leciona Luis Eduardo Schoueri (*Direito Tributário*, 3ª ed., Ed. Saraiva, pg. 619):

***"Em matéria tributária, não se aplica a compensação legal regulada no Código Civil. Na verdade, quando o novo Código Civil foi promulgado, seu artigo 374 estendia o instituto à matéria fiscal, mas o referido artigo, matéria de lei complementar nos termos do artigo 146 da Constituição Federal, foi imediatamente revogado pela Lei nº 10.677/03. Assim, aplica-se o que dispõe o artigo 170 do Código Tributário Nacional:***

*(...)"* (negritei)

Paulo de Barros Carvalho (*Curso de Direito Tributário*, 14ª ed. Ed. Saraiva, pag. 457), no mesmo sentido das especificidades da compensação tributária, nos lembra que:

***"Sempre em homenagem ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos, o Código Tributário Nacional acolhe o instituto da compensação como forma extintiva, mas desde que haja lei que autorize. É a seguinte a redação do seu art. 170:***

*(...)"* (destaquei)

Os dois professores titulares de Direito Tributário na Faculdade de Direito do Largo São Francisco apontam - de maneira inequívoca - a necessária autorização legal para que exista a compensação tributária. Schoueri (*ob. cit. pg.620*) é veemente quanto à questão:

***"Relevante, outrossim, notar que, na matéria fiscal, a compensação somente se dá quando a lei autorizar, e nos limites desta. Não há um direito assegurado à compensação ampla e irrestrita. Diversos Municípios não preveem compensação. Nesses casos, o sujeito passivo mantém sua obrigação, mesmo tendo créditos contra a Administração Pública"*** (destaques não constam do original)

Patente a ausência de direito à compensação fora dos limites da lei tributária. Nesse sentido os argumentos da recorrente padecem de respaldo jurídico. Há, forçosamente, que se verificar no caso concreto quais as exigências legais que permitem a extinção do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias por meio de compensação.

De plano constatamos que existe permissivo legal para a compensação. A Lei de Custeio da Previdência Social, Lei nº 8.212/91, em seu artigo 89, prescreve:

***"Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a***

---

*terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil." (negritei)*

Voltando os olhos para as condições estabelecidas pela RFB, encontramos na Instrução Normativa RFB nº 900, vigente à época dos procedimentos, as regras necessárias para o encontro de contas.

Não obstante todo o exposto, fundamento mais do que suficiente para validar a glosa realizada, mister realçar, como bem o faz a Autoridade Lançadora, que a legislação tributária expressamente exige que o Contribuinte expressamente declare a compensação efetuada na competência na GFIP, como se observa no § 7º do artigo 44 da IN RFB 900/08, acima transcrito.

Ao assim não proceder, descumpriu o Recorrente preceito normativo determinante para o regular exercício do direito à compensação. Mister realçar que tal comando tem o desiderato de garantir à Administração Tributária a informação que impacta seu direito de crédito e seu dever de fiscalização e cobrança.

Regular a glosa das compensações dos créditos decorrentes da subrogação da contribuição previdenciária incidente sobre comercialização da produção do produtor rural pessoa física, realizada pelo Fisco

Portanto, diante de todo o exposto, nego provimento ao recurso nesta parte.

**DA COMPENSAÇÃO COM VALORES DECLARADOS EM GFIPS NO PERÍODO DE 01/2005 A 10/2009 - SUBSÍDIO APOSENTADORIA ESPECIAL - 6%**

Se insurge a Recorrente contra a glosa das compensações realizadas em razão do aproveitamento, pelo contribuinte, de valores pagos a título de adicional do SAT para o financiamento da aposentadoria especial.

São os argumentos constantes do apelo (fls 910):

*Aqui também a douta fiscalização entendeu por bem não homologar as compensações efetuadas no período de 11/2009 a 12/2010, com direitos creditícios decorrentes do recolhimento indevido do subsídio Aposentadoria especial de 6%.*

*A fiscalização sem maiores fundamentações deduziu que "pela atividade da empresa resta claro que alguns funcionários estão expostos a agentes nocivos e perigosos." O que, por si, já se constitui em cerceamento de defesa e em nulidade pela falta de fundamentação.*

*Conforme previsto no Anexo IV do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3,048/99, o rol de agentes nocivos é exaustivo, enquanto que as atividades listadas, é apenas exemplificativo, verbis*

*O que determina o direito ao benefício é a exposição do trabalhador ao agente nocivo presente no ambiente de trabalho e no processo produtivo, em nível de concentração superior aos limites de tolerância estabelecidos. (Redação dada pelo Decreto, nº 3.265, de 1999)*

*O rol de agentes nocivos é exaustivo, enquanto que as atividades listadas, nas quais pode haver a exposição, é exemplificativa. (Redação dada pelo Decreto, nº 3.265, de 1999)*

*Conforme se extrai do art. 291, incisos I, IV e V da IN-RFB 971/09, para aferição sobre a existência ou não de riscos ambientais em níveis que prejudiquem a saúde ou a integridade física do trabalhador e que justifiquem a obrigatoriedade do recolhimento do RAT a 6%, nestes termos:*

*(...)*

*Assim, não pode a fiscalização se basear apenas na atividade da empresa para definir a incidência ou não da contribuição de 6%, seria necessário a verificação através de laudos e documentos elencados na IN-RFB 971/09, se os funcionários realmente tiveram contato com os agentes nocivos listados. Não temos notícias que tais documentos tenham sido solicitados e examinados pela fiscalização.*

*Essa falha procedimental é suficiente para afastar a exigência, ainda que não obste diligências e verificações posteriores. É o que se requer."*

Sobre o tema, assim se pronunciou a decisão de piso (fls. 880):

*"Em relação à contribuição adicional para o financiamento da aposentadoria especial, a impugnante alega a necessidade de verificação, pela fiscalização, da efetiva exposição dos trabalhadores a agentes nocivos.*

*De fato, tal procedimento é necessário para que a fiscalização possa constituir o crédito tributário relativo ao referido adicional. Todavia, este não é o caso em tela.*

*Isso porque a empresa declarou em GFIP, no período de 01/2005 a 10/2009, a exposição de alguns trabalhadores a agentes nocivos, confessando, portanto, nos termos do §2º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, ser devido o referido adicional.*

*Desta forma, não é cabível a compensação da contribuição anteriormente declarada, sem a prévia retificação das GFIP em que seus valores foram declarados como devidos, como explicitado acima.*

*Correta, portanto, a glosa da compensação efetuada pela autoridade lançadora."*

Como bem apontado pela Recorrente, a exigência do adicional GILRAT, assim denominado a contribuição adicional ao seguro acidente do trabalho em razão da aposentadoria especial decorrente da exposição ao agentes físicos, químicos ou biológicos nocivos a saúde do trabalhador, depende da comprovação da efetiva exposição dos trabalhadores ao agentes nocivos.

Porém, no caso em tela, a própria empresa declarou em GFIP a exposição de alguns de seus trabalhadores, o que, aliado à atividade empresarial desenvolvida, permitiu ao Auditor Fiscal a presunção da efetiva exposição desses trabalhadores com a consequente exação.

Porém, diferentemente do alegado, com o fito de comprovar a ilação realizada, a Autoridade Fiscal intima a empresa a comprovar o direito à compensação realizada, como se pode comprovar pelo TIPF constante das folhas 100. Vejamos a transcrição do trecho em comento:

**I - Prestar esclarecimentos sobre o cálculo das compensações efetuadas apresentando:**

- Memória de Cálculo dos valores a compensar e planilha atualizada de valores já compensados;
- Informar quais Títulos de Contribuições Previdenciárias foram objetos de compensação, seu respectivo período e fundamentação legal;
- Se a compensação efetuada refere-se a valor arrecadado indevidamente de segurados ou empresa e se foi efetivamente recolhido;

Tanto assim o foi que, em resposta, o Contribuinte alega (fls 110):

Estabelece o Decreto nº 3.048/99 em seu Anexo IV (*classificação dos agentes nocivos*) - Cód. 1.0.15 Letra I, que o adicional devido pela empresa é de 6% (25 anos). Porém, a legislação menciona que este adicional é imposto somente aos funcionários sujeitos a "condições especiais" (no caso da Intimada, somente o setor de curtimento).

No entanto, a Intimada, além de oferecer todos os equipamentos de proteção individual e coletiva, por anos recolheu o referido adicional sobre todos os setores da empresa, dentre eles o setor de embalagem, de segurança e medicina do trabalho, de Recursos Humanos, secagem, limpeza, serralheria, mecânica, laboratório, hidráulica, sendo que esses setores sequer têm contato com a substância "cromo", que determina a incidência do adicional em questão.

Se observa, portanto, que houve, por parte do Fisco a intimação para a comprovação do direito de compensação. Tal intimação foi recebida e respondida pelo sujeito passivo que, além de não comprovar seu direito à compensação, posto que aqui sim, necessária a prova documental da não exposição dos trabalhadores ao agente nocivo presente no meio ambiente do trabalho, não foi precedida da necessária formalidade, verdadeira instrumentalidade do direito de compensação, previsto na Lei de Custeio de Previdência Social.

Logo, não se pode admitir o recurso nessa parte, posto que o sujeito passivo confessa dívida tributária, recolhe o valor devido e, tempos depois, sem nenhuma comprovação de eventual erro, e mais, sem cumprir a formalidade prevista na Lei, o dever de informação, se compensa do valor pretensamente representativo de indébito.

Mister recordar que o CTN expressamente preceitua no artigo 147, ao tratar das declarações em âmbito tributário:

*"§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento."*

Glosa de compensação corretamente realizada. Recurso negado também nessa parte.

#### **RETENÇÃO DA LEI 9.711/98 DECLARADA EM GFIP**

Sobre o tema, consta do recurso (fls 912):

*"De início voltamos a afirmar, conforme já informado à fiscalização, que não prestamos qualquer serviço as empresas ou entidades informadas no Relatório Fiscal."*

*Em verdade a empresa foi vítima de uma quadrilha que afirmava possuir créditos junto a União, que mediante ardil, ludibriou os diretores da empresa até a assinatura dos contratos e, supostamente para regularizarem as compensações junto a Receita Federal do Brasil, de posse da senha da empresa, efetuaram a inserção de dados e informações nas GFIPs que não representam a realidade, nos períodos de 11/2009, 01/2011, 06/2011, 11/2011 e 12/2011.*

*Quando do início do procedimento fiscal a empresa já havia efetuado a transmissão de GFIPs retificadoras de forma a reverter as informações ao status quo ante, mas o processamento das retificadoras foi obstado pela fiscalização.*

*Diferentemente do que entendeu o i. julgador, com a reaquisição da espontaneidade em 11/12/2012, cujos efeitos retroagem para todo o período anterior, essas declarações que se encontram bloqueadas pela fiscalização devem ser processadas e afastadas a exigência de multa isolada de ofício.*

*Repita-se, a impugnante acreditou estar lançando mão de planejamento tributário, absolutamente lícito, não existindo motivos para ser diferente, já que pelo fato de ser exportadora é constantemente fiscalizada, no mais das vezes por conta de medida judicial impetrada com esse fim.*

*Outrossim, a empresa ora impugnante, agindo na mais pura boa-fé, informou prontamente a fiscalização, bem como, ingressou com medidas judiciais na esfera criminal e cível para responsabilizar os contratados e ressarcir-se dos prejuízos sofridos."*

Assim se pronunciou a decisão de piso (fls. 881):

*"Em relação à retenção da Lei nº 9.711, de 1998, a empresa afirma terem sido as retenções declaradas indevidamente, por*

inexistentes, nos períodos de 11/2009, 01/2011, 06/2011, 11/2011 e 12/2011.

***Afirma que, no início do procedimento fiscal, a empresa já havia efetuado a transmissão de GFIP retificadoras, mas seu processamento foi obstado pela fiscalização.***

***Todavia, em decorrência da reaquisição da espontaneidade em 11/12/2012, considera que as referidas declarações devem ser processadas e, por conseguinte, afastada a multa de ofício.***

Conforme disposto no Manual da GFIP, para a Previdência Social, deve haver apenas uma GFIP para cada chave, transmitida pelo empregador ou contribuinte. A chave de uma GFIP, por sua vez, é composta pelos seguintes dados: CNPJ do empregador, competência, código de recolhimento, FPAS e, for o caso, CNPJ do tomador de serviços.

Havendo a transmissão de mais de uma GFIP para o mesmo empregador, competência, código de recolhimento, FPAS e, se for o caso, CNPJ do tomador (mesma chave), a GFIP transmitida posteriormente é considerada como retificadora para a Previdência Social, substituindo a GFIP transmitida anteriormente, ou é considerada uma duplicidade, dependendo do número de controle.

***Verifica-se constar dos autos o Anexo de fls. 69/74, o qual relaciona as GFIP consideradas válidas pela fiscalização quando da emissão do Termo de Início do Procedimento Fiscal.***

***Por outro lado, em consulta ao sistema GFIPWEB, verifica-se terem sido enviadas, para as competências acima citadas, as seguintes GFIP, após o início da ação fiscal, em 07/05/2012:***

(...)

Considerando a data de recebimento do Termo de Início do Procedimento Fiscal, em 07/05/2012, e a data de recebimento do Termo de Ciência e Continuidade do Procedimento Fiscal, em 11/12/2012, deve-se verificar a situação das GFIP enviadas neste intervalo de tempo.

Verifica-se, inicialmente, que, para a competência 11/2009, não foram enviadas novas GFIP. Para as demais competências, as GFIP a serem apreciadas são as enviadas em 26/06/2012.

Dentre estas, enviadas em 26/06/2012, deve-se desconsiderar aquelas com status “em duplicidade”, visto que, neste caso, a referida GFIP possui mesmo número de controle da última GFIP informada, não sendo, portanto, retificadora.

Restam, assim, apenas as GFIP enviadas para as competências 11/2011 e 12/2011, para se verificar se as mesmas são retificadoras.

***Em relação à competência 11/2011, verifica-se serem válidas antes do início da ação fiscal, conforme consta do Anexo de fls.***

69/74 e do sistema GFIPWEB, as GFIP com as seguintes chaves: CNPJ: 03.582.844/000186; competência: 11/2011; código de recolhimento: 150; FPAS 507, enviada em 23/03/2012, e CNPJ: 03.582.844/000186; competência: 11/2011; código de recolhimento: 155; FPAS 507, enviada em 06/01/2012. O valor da retenção foi informado na GFIP com código de recolhimento 150, tendo como tomador a própria empresa.

**A GFIP enviada em 26/06/2012 possui código de recolhimento 155, não sendo, portanto, retificadora da GFIP com código de recolhimento 150, visto serem de chaves distintas**

**Desta forma, também para a competência 11/2011, não houve entrega de GFIP retificadora, pelo que não é cabível o pleito do autuado.**

Por fim, para a competência 12/2011, verifica-se que a GFIP considerada válida pela fiscalização, na qual foi informado o valor da retenção, tendo como tomador a própria empresa, tem a seguinte chave: CNPJ: 03.582.844/000186; competência: 12/2011; código de recolhimento: 155; FPAS 507, enviada em 14/02/2012.

Por outro lado, verifica-se que a GFIP enviada em 26/12/2012, conforme tabela acima, tem a mesma chave da GFIP citada, enviada em 14/02/2012. Ainda, verifica-se, no sistema GFIPWEB, conforme mostrado no quadro acima, que a referida GFIP foi marcada com dois indicadores de bloqueio de processamento: o identificador AF (ação fiscal) código 8, que indica o bloqueio do processamento da GFIP enviada em razão de este ter sido posterior ao início da ação fiscal, e o indicador BLQ (bloqueio por débito) – código 03, que resulta de um procedimento automático executado pelo sistema informatizado, após o vencimento de uma intimação para pagamento (IP), o qual impede o processamento de nova GFIP que vise à retificação de informações anteriores da mesma chave e que tenha por objetivo a redução de fatos geradores.

O bloqueio decorrente do identificador AF, código 8, poderia ser superado, tendo em vista a recuperação da espontaneidade do sujeito passivo, acima explicitada.

Todavia, o bloqueio decorrente do identificador BLQ, código 3, o qual ocorre após o vencimento de uma intimação para pagamento (IP) e impede o processamento de nova GFIP que vise à retificação de informações anteriores da mesma chave e que tenha por objetivo a redução de fatos geradores, não pode ser desconsiderado pelo órgão julgador, tendo em vista o disposto na IN RFB nº 971, de 2009:

(...)

**Em consulta ao sistema GFIPWEB, observase que o campo “Valor devido à Previdência Social” da GFIP enviada em 26/12/2012 apresenta valor menor que aquele constante da GFIP anterior, enviada em 14/02/2012: R\$357.260,76 e R\$382.652,89, respectivamente.**

Considerando que a GFIP enviada em 26/12/2012 visa substituir uma GFIP anterior de mesma chave, para a qual foi emitida Intimação para Pagamento, e considerando que a referida GFIP apresenta valor devido à Previdência Social menor que o anteriormente informado, o que ensejou o bloqueio de seu processamento, não cabe sua apreciação por esta instância administrativa de julgamento, visto não terem sido observados os dispositivos acima transcritos.

***Desta forma, também não há que se falar em retificação do lançamento efetuado pela autoridade lançadora relativo à competência 12/2011."***

A minudente e bem explicitada decisão de piso não merece reparo nessa parte e conta com minha total aquiescência.

Como consta no voto condutor da decisão de primeiro grau, tendo ocorrido, como reconhecido pelo Recorrente, declaração de valores de crédito decorrente de retenção, necessário verificar, nos termos da legislação vigente, se houve - previamente à ação fiscal - entrega de GFIP's retificadoras aptas a corrigir a informação prestada e constituidora do crédito tributário devido em razão da correção do erro reconhecido.

Não se observou tal efeito para as retificadoras encaminhadas.

Logo, a glosa da compensação realizada deve ser mantida. Recurso negado também nessa parte.

#### **MULTA POR COMPENSAÇÕES INDEVIDAS**

Alega o Recorrente:

*Conforme já informado anteriormente a impugnante foi vítima de uma quadrilha, que se apresentava como detentora de créditos em face da União Federal, e que poderiam fazer a compensação com os seus débitos vencidos, dentro da estrita legalidade.*

*Acreditando estar fazendo um planejamento tributário lícito, contratou as empresas MM Consultoria Empresarial Ltda. - CNPJ 07.695.495/0001-60 e Bachega e Miralha Sociedade de Advogados Ltda., que se comprometiam a ceder referidos créditos e a efetuar todos os procedimentos administrativos para a compensação*

*Durante o procedimento de fiscalização emergiram as 'falcatruas' e informações indevidas inseridas nas GFIPs, fato esse, repellido veementemente pela impugnante, tanto que busca na justiça a responsabilização cível e criminal dessas pessoas.*

*A boa fé da impugnante é patente, pois não se furtou a prestar os esclarecimentos tão logo solicitados pela fiscalização, pois, se tivesse conhecimento 'amais autorizaria qualquer procedimento nesses moldes.*

O Relatório Fiscal informa que a impugnante utilizou créditos oriundos de terceiros e de créditos inexistentes, sendo pertinente "a aplicação da multa isolada em dobro, nos termos do §10, do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 44, I da Lei nº 9.430/96".

**Somente isso não é suficiente para embasar a aplicação da multa isolada em dobro, tendo em vista a comprovação da boa-fé da autuada.**

**Conforme prevê a legislação de regência, para que se torne possível a aplicação da multa agravada, necessário se faz a comprovação de que houve sonegação, fraude ou conluio, o que não se verifica no presente caso" (destaquei)**

Consta do Relatório Fiscal (fls. 63):

*"Cumpre aduzir que a Vitapelli não produziu nenhuma prova de que a as cessionárias suso mencionadas fossem detentoras de tais créditos.*

*Ainda que as supostas cedentes fossem detentoras de tais créditos e, de fato, os tivessem repassado a cessionária, não há previsão legal para que tais valores possam afastar o pagamento das contribuições previdenciárias declaradas pelo contribuinte ou reclamadas de ofício.*

*Outrossim, a Vitapelli Ltda nos meses 11/2009 a 11/2010 compensou contribuições previdenciárias referente aquisições de produtos rurais ocorridas nos meses de 01/2005 a 02/2008 e créditos referente 6% (seis por cento) para garantir a aposentadoria especial a alguns segurados que prestaram serviços sujeito a riscos ambientais, referente ao período de 01/2005 a 08/2009.*

(...)

*As compensações em comento foram levadas a efeito em diversas GFIPs, conforme demonstrado no quadro abaixo:*

***Portanto, é pertinente a aplicação da multa isolada em dobro, nos termos do § 10 do artigo 89 da lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 44, I da lei nº 9.430/96.***

***Assim, conforme quadro abaixo, resta demonstrado a glosa das compensações indevidas (estão incluídas as retenções da Lei 9711/98, as quais absolutamente não existiram, conforme já predito no presente relatório) e as respectivas competências em que as GFIPs válidas (gfip válida é aquela enviada antes do início do procedimento fiscal e, concomitantemente, não tenha sido excluída pelo contribuinte) foram enviadas como sendo a competência em que se aplicou a multa isolada***

(...)

*Pelo circunstanciado, restou caracterizado a falta da declaração em GFIP, por conseguinte, será reclamado o*

*valor não declarado e não recolhido, aplicando-se a multa de ofício do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/896.*

*Importante esclarecer que a exação fiscal capitulada no parágrafo anterior, não poderá ser cumulada com a autuação por não declarar. Assim, por óbvio, não haverá a multa com o código fundamentação legal 77."*

A imposição de penalidades cabe, segundo expressa disposição do artigo 142 do CTN à autoridade lançadora. Tal poder enseja o dever dessa mesma autoridade em comprovar tal imposição de pena, ou seja, para que a penalidade aplicada subsista, é ônus da Administração Tributária comprovar que houve a prática reprovada legalmente e motivadora da sanção legal.

Tal entendimento encontra apoio na legislação tributária. Recordemos as disposições do Decreto nº 70.235/72:

*"Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais **deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito**" (destaquei)*

Logo, em que pese as alegações da Recorrente, a imputação da penalidade majorada decorre da comprovação da conduta prevista na lei.

Portanto, é do texto legal que se retira a prática vedada pelo ordenamento e a quantificação de sua reprovação. É no relatório fiscal que se comprova que o sujeito passivo, ou terceiro em favor dele, incidiu na conduta ativa ou omissiva proibida pela lei. Simples assim!

Determina a Lei de Custeio da Previdência:

*"Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

(...)

*§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado" (negritei e sublinhei)*

Não restam dúvidas sobre o ditame da lei. Havendo falsidade na declaração prestada pelo sujeito passivo caberá a multa que aqui se discute.

**Ressaltamos: Não se discute o dolo, fraude ou simulação. Nenhuma dessas condutas constam do tipo sancionador. A única questão que se deve ponderar é: houve falsidade na declaração prestada?**

Falsa declaração, segundo a ínclita Professora Maria Helena Diniz (*Dicionário Jurídico Universitário*, Ed. Saraiva, pag. 263), é:

*"Falsa declaração. 1. Direito civil. Diz-se da declaração negocial que não corresponde à verdade ou à realidade dos fatos. 2. Direito Penal. a) **Crime contra a fé pública que consiste em inserir declaração diversa da que devia ser escrita, ou não correspondente à realidade, com intuito de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar verdade sobre fato jurídico relevante, apenado com reclusão e multa. Trata-se do crime de falsidade ideológica. (...)"**(destaquei)*

Tratando do tema, Alexandre Macedo Tavares (*A não Homologação da Compensação e/ou o Indeferimento de Pedido de Ressarcimento e a Endêmica Multa de Ofício*, Revista Dialética de Direito Tributário, Vol. 202, Ed. Dialética, pg.46) , afirma sobre a falsidade de declaração constante do texto legal:

*"Trata-se de modalidade comissiva, onde o agente (contribuinte), diretamente, insere informação falsa ou diversa do que deveria ter sido escrita"*

Assentes na definição da falsidade exigida pela Lei como conduta reprovável e ensejadora da sanção, vejamos se o Fisco pode comprovar que a conduta do contribuinte se coaduna com o agir reprovado pelo ordenamento.

Reproduzo novamente, com a devida desculpa pela repetição, o seguinte trecho do Relatório Fiscal, (fls 64):

*" As compensações em comento foram levadas a efeito em diversas GFIPs, conforme demonstrado no quadro abaixo:*

*Portanto, é pertinente a aplicação da multa isolada em dobro, nos termos do § 10 do artigo 89 da lei n° 8.212/91, combinado com o artigo 44,1 da lei n.º 9.430/96.*

*Assim, conforme quadro abaixo, resta demonstrado a glosa das compensações indevidas (estão incluídas as retenções da Lei 9711/98, as quais absolutamente não existiram, conforme já predito no presente relatório) e as respectivas competências em que as GFIPs válidas (gfip válida é aquela enviada antes do início do procedimento fiscal e, concomitantemente, não tenha sido excluída pelo contribuinte) foram enviadas como sendo a competência em que se aplicou a multa isolada*

*"(destaquei)*

Patente a conduta do contribuinte. Não apresenta base legal para o direito de compensação de valores decorrentes de subrogação da contribuição do produtor rural pessoa física, não comprova o direito de compensação do adicional GILRAT; adquire valores de terceiros para compensação da retenção de 11% ao arrepio expresso da lei.

Há inserção de informação diversa da que deveria ter sido escrita, informação falsa portanto.

Não é crível que empresa de tal porte, não possa contatar profissional, ou membro de sua equipe que verifique a regularidade dos procedimentos que pretende adotar. Mesmo não o fazendo, o que se analisa somente por hipótese, não é crível, aos olhos deste julgador, que o Contribuinte não conheça a lei e nem verifique a idoneidade de uma assessoria que pretenda contratar.

Importa realçar que, não é qualquer informação diversa que - no meu entendimento - cause a qualificadora prevista na norma. Dúvidas interpretativas reais, possibilidades de duplo entendimento, ou mesmo, casuísmos raros, podem ensejar uma informação errônea na declaração, porém, sem atrair a pena.

Porém, no lançamento em apreço, houve, como comprovado pelo Fisco, inserção de informação falsa - pois diversa da realidade existente no caso concreto - causadora de compensação indevida. Observa-se a incidência da norma geral e abstrata contida na Lei de Custeio.

Multa isolada aplicável.

Recurso negado também nessa parte

### **CONCLUSÃO**

Diante de todo o exposto e pelos fundamentos apresentados, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade arguida e no mérito, negar provimento ao recurso.

*assinado digitalmente*

Carlos Henrique de Oliveira - Relator