



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16027.720300/2016-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-006.055 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** JARAGUA EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/03/2016

**CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA.**

A pessoa jurídica pode (ou deve, conforme o período de ocorrência dos fatos geradores) apurar contribuições patronais incidentes sobre a receita bruta, em substituição à contribuição patronal de 20% incidente sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais, relativamente às atividades e produtos para as quais a legislação tributária preveja tal possibilidade, ainda que de forma proporcional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso de Voluntário contra o acórdão nº 02-86.017 - 8ª Turma da DRJ/Belo Horizonte, o qual julgou procedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

Adoto o relatório da decisão de primeira instância pela sua completude e capacidade de elucidação dos fatos:

Trata-se de Auto de Infração - AI de fls. 2/7, no valor consolidado de R\$ 4.384.998,68, relativo a contribuições previdenciárias, devidas relativamente às competências de 08/2013 a 12/2013 e de 01/2014 a 12/2014, incidentes sobre a receita bruta, uma vez que o contribuinte apesar de ter recolhido parcialmente as contribuições previdenciárias em razão da substituição, não declarou por meio de DCTF e não recolheu a parte das contribuições incidentes sobre a receita bruta.

O contribuinte intimado da autuação em 15/12/2016 conforme documento de fl. 15 apresentou impugnação de fls. 17/28 por meio da qual, essencialmente:

Diz que a presente autuação é decorrente da fiscalização empreendida nos autos do processo administrativo n.º 16027.720177/2016-33, destinada à auditoria de compensação de contribuição previdenciária informada em GFIP nos períodos objeto do lançamento.

Tece considerações sobre os créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP e trata da mencionado processo n.º 16027.720177/2016-33 e sobre seu equívoco ao deixar de aplicar a substituição prevista pela Lei n.º 12.546/2011.

Alega que os valores devidos a título de CPRB (que são objeto do presente lançamento) são inferiores aos valores recolhidos a maior a título de contribuição previdenciária sobre a folha de salário, conforme demonstraria a planilha anexa à impugnação, de forma que o equívoco cometido na apuração não causou qualquer dano ao erário.

Diz que os valores ora exigidos a título de CPRB foram de certa forma recolhidos tempestivamente, mas através da guia de recolhimento aplicável à contribuição previdenciária sobre a folha, e não daquela aplicável à CPRB.

Conclui que em razão das alegações apresentadas, não tem cabimento a multa de 75% aplicada por ocasião da autuação.

Afirma que, quanto ao principal da CPRB ora lançada e aos juros moratórios, os reconhece como devidos, e informa que procedeu à extinção destes créditos tributários mediante compensação com créditos de contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento apurados em razão dos recolhimentos a maior.

Diz que extinguiu por meio de compensação a parte do crédito tributário tratado no presente processo que entende devida (correspondente ao valor do principal e dos juros) conforme demonstram as anexas Declarações de Compensação e o anexo comprovante de protocolo.

### **Prova do crédito e da inexistência de dano ao Erário.**

Apresenta planilha que conteria a composição completa dos créditos utilizados nas compensações declaradas nas GFIP. Aduz que, por meio da referida planilha demonstra que os valores devidos a título de CPRB (que são objeto do presente lançamento) são inferiores aos valores recolhidos a maior a título de contribuição previdenciária sobre a folha de salário, de forma que o equívoco cometido na apuração não causou qualquer dano ao erário.

Assevera que os valores exigidos a título de CPRB foram, de certa forma, recolhidos tempestivamente através do código de receita e da guia de recolhimento aplicáveis à contribuição previdenciária sobre a folha, e não daqueles aplicáveis à CPRB o que se trata de mero erro procedimental, que não deve dar causa à aplicação da severa multa de 75%.

### **Inexigibilidade de multa de ofício.**

Alega que, por força do Princípio da Verdade Material, em casos de meros erros procedimentais como o presente, que não importam em insuficiência no recolhimento

de tributos, cabe à Administração Tributária tomar conhecimento da realidade dos fatos pelos indícios pertinentes, identificando o erro escusável e abstendo-se de aplicar penalidades severas com base em interpretações superficiais quanto aos fatos e literais quanto à legislação. Cita doutrina.

Assevera que o Carf tem anulado cobranças decorrentes de erros materiais que não causam prejuízo ao erário em casos muito semelhantes ao presente, em que há equívoco do contribuinte quanto ao código de recolhimento do tributo, conforme ilustrariam os julgados que cita.

Assevera que a jurisprudência do Carf é pacífica ao reconhecer que os procedimentos errôneos do contribuinte que não causam dano ao erário devem ser superados, ou seja, não devem dar origem à imposição de sanções graves ao contribuinte. Cita decisões do Carf.

Assevera que o direito ao crédito é incontroverso, cabendo à autoridade administrativa, com base no Princípio da Verdade Material, superar o equívoco material cometido pela Impugnante e reconhecer a ausência de dano ao erário.

Alega que a Contribuição Previdenciária Patronal sobre a folha de pagamentos e a CPRB se tratam de uma mesma contribuição e, segundo o artigo 195 da Constituição Federal, a arrecadação de ambas tem o mesmo destino e que, dessa forma, é irrelevante o fato de que o pagamento da Contribuição Previdenciária sobre a folha de salários se realizar por meio da Guia da Previdência Social - GPS - e o recolhimento da CPRB por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais - Darf-, já que, em qualquer caso, o produto da arrecadação de ambas as contribuições terá o mesmo destino.

Diz que, em casos como este, em que um tributo tem duas ou mais sistemáticas diferentes de apuração, e o contribuinte efetua o recolhimento através de código de receita que não corresponde ao regime de apuração ao qual está sujeito, a Secretaria da Receita Federal do Brasil reconhece que não são devidos os acréscimos legais, conforme se verifica da solução de consulta. Cita Solução de Consulta 166, de 17/9/2007 que trata de Cofins.

### **Pedido.**

Requer:

seja reconhecida a extinção, mediante compensação, da parte do crédito tributário constituído pela autuação combatida que é correspondente (i) ao valor de principal do tributo e (ii) aos juros devidos;

seja julgada totalmente procedente a impugnação apresentada para declarar a nulidade do Auto de Infração no que se refere ao valor remanescente, correspondente à multa de ofício, determinando-se o cancelamento integral da citada exigência fiscal, com o consequente arquivamento do processo administrativo, nos termos da lei;

sucessivamente, caso não acolhido o pedido anterior, requer-se a conversão do julgamento em diligência para que sejam analisados os documentos e alegações apresentados;

protesta-se pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, principalmente pela juntada dos documentos que não foi capaz de localizar em tempo hábil.

Dentre os documentos juntados para comprovar tal assertiva apresenta às fls. 60/73 cópias de declaração de compensação que são tratadas nos autos do processo nº 10855.720058/2017-22, cuja não homologação foi impugnada.

### **Diligência.**

Tendo em vista a necessidade de apreciação conjunta deste processo com o processo nº 10855.720058/2017-22 (que foi baixado em diligência para verificação da existência de eventual direito creditório passível de compensar valores tratados nestes autos), os presentes autos acompanharam aquele processo (nº 10855.720058/2017-22) retomando

a essa DRJ (para apreciação conjunta) após a apresentação de manifestação do autuado nos autos do processo n.º 10855.720058/2017-22 acerca do resultado da diligência solicitada.

### **Informação Fiscal.**

A fiscalização, em atenção ao despacho de diligência, elaborou a informação de fl. 80 na qual consta:

Considerando todos os créditos reconhecidos e todas as compensações já declaradas em GFIP, restou, portanto R\$ 54.057,79 (cinquenta e quatro mil, cinquenta e sete reais e setenta e nove centavos) de direito creditório não utilizado. Em benefício ao contribuinte, esse valor pode ser considerado extinto na competência mais antiga, qual seja 08/2013, em razão de compensação. Desta forma, o lançamento original de R\$ 79.254,49 (mais multa de 75%) seria reduzido para R\$ 25.196,70 (vinte e cinco mil, cento e noventa e seis reais e setenta centavos), mais multa de 75% correspondente a esse valor.

A fiscalização, por meio da Informação Fiscal de fls. 95/99 dos autos do processo 10855.720058/2017-22 (conexo e apreciado conjuntamente) que trata do pedido de compensação de créditos com os valores lançados nos presentes autos (relativamente ao valor principal e aos juros), também se manifestou esclarecendo, dentre outras dúvidas, que relativamente à declaração de compensação tratada naqueles autos, não havia qualquer direito creditório a ser reconhecido, uma vez que os créditos passíveis de compensação já haviam sido identificados nos autos do processo n.º 16027.720177/2016-33.

Informou, ainda, ter apreciado não somente o direito creditório que foi utilizado nas compensações tratadas naqueles autos, mas também todos os valores de crédito existente no período, tendo restado esclarecido que o demonstrativo (planilha) juntado pelo contribuinte para detalhar a existência de créditos havia sido apreciado pela fiscalização e conteria valores de recolhimento sobre verbas que, para a RFB, com base na legislação aplicável, integram a base de cálculo das contribuições e que para o contribuinte não integrariam.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos abaixo (fls. 82/91):

### **CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**

A empresa é obrigada a recolher as contribuições, a seu cargo.

### **CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA.**

A pessoa jurídica pode (ou deve, conforme o período de ocorrência dos fatos geradores) apurar contribuições patronais incidentes sobre a receita bruta, em substituição à contribuição patronal de 20% incidente sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais, relativamente às atividades e produtos para as quais a legislação tributária preveja tal possibilidade, ainda que de forma proporcional.

Intimada da referida decisão em 14/06/2018 (fl.97), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 16/07/2018 (fls.101/115), reiterando os termos apresentados por ocasião do protocolo da impugnação.

É o relato do necessário.

## **Voto**

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

### **No mérito**

#### **Da multa de ofício**

De início, impende ressaltar que o recorrente não contesta o fato de ter deixado de declarar em DCTF e ter recolhido a contribuição devida substitutiva da folha de pagamento, a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). Aduz que não se beneficiou da benesse legal, tendo suportado uma tributação maior ao efetuar recolhimento sobre a folha de pagamento, não tendo havido nenhum prejuízo ao erário. Assim, roga pelo afastamento da multa de ofício.

O pleito do contribuinte não pode ser acolhido. Explico. O procedimento adotado pelo sujeito passivo de efetuar o recolhimento sobre a folha de pagamento e depois apresentar pedido de compensação em relação a esse crédito não pode ser tido como um mero erro escusável, uma vez que como será melhor abordado a seguir, após realizada a compensação em processo específico, o montante do crédito que restou a favor do contribuinte não é representativo em relação ao valor do crédito tributário lançado.

Assim, efetuado o lançamento de ofício, tem a autoridade fiscal o poder-dever de aplicar a multa de ofício, nos termos do que dispõe a Lei nº 9.430/1996, artigo 44, inciso I, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (grifo nosso)

Destarte, não merece prosperar a insurgência recursal quanto à aplicação da multa de ofício.

#### **Do crédito apurado após a compensação**

Relevante destacar que a decisão de piso fez alusão ao processo nº **10855.720058/2017-22** para destacar que não existe crédito em favor do sujeito passivo suficiente para quitar o crédito tributário ora lançado, estando em consonância com o entendimento deste relator, o que fez nos seguintes termos:

Esclareça-se, ainda, que conforme contido no voto do Acórdão referente ao processo nº 10855.720058/2017-22 (processo apreciado conjuntamente e julgado na mesma sessão de julgamento), transcrito a seguir, não há valores (que tenham sido indevidamente

recolhidos sobre a folha de pagamento) passíveis de compensação, além daqueles já reconhecidos nos autos do processo n.º 16027.720177/2016-33 que foram utilizados em compensações declaradas em GFIP e no qual foi indicada sobra de direito creditório que não é suficiente para compensar sequer o valor principal lançado por meio da presente autuação:

Verifica-se, conforme informação fiscal, que restou esclarecido que a fiscalização, ao se manifestar nos autos do presente processo, considerou todas as informações (inclusive as incluídas em demonstrativos/planilhas que foram apresentadas pelo contribuinte) relativas a todos os créditos que são passíveis de compensação, em conformidade com a legislação tributária, e apontou que o direito creditório que o contribuinte quer ver reconhecido nos autos do presente processo já foi quase integralmente utilizado em compensações declaradas em GFIP (que foram homologadas conforme análise no processo n.º 16.027.720017/2016-33).

Reforçou, a fiscalização, que o requerimento de reconhecimento do direito creditório contém valores que não são entendidos pela autoridade tributária como recolhimentos indevidos, como quer o contribuinte, porque se referem a incidência de contribuições para a previdência social sobre verbas que, ao contrário do entendimento e dos cálculos do manifestante, integram as bases de cálculo da contribuição.

Consta expressamente, na citada informação fiscal que:

E os valores apurados desses créditos foram equivalentes aos utilizados em compensação. Isso está claro no Relatório Fiscal. A fiscalização analisou SIM a totalidade dos créditos previdenciários. A propósito, a condução da fiscalização não poderia ser diferente, pois apenas analisando a totalidade do crédito seria possível homologar ou não as compensações declaradas em GFIP.

E, dessa análise, resultou que apenas parte do direito creditório alegado pelo contribuinte deveria ser reconhecido. No seu trabalho de recuperação de créditos fiscais decorrentes de recolhimentos a maior de contribuições previdenciárias em razão de estas não terem sido reduzidas à época, conforme também já reproduzido acima, o contribuinte propõe a não incidência de contribuição previdenciária sobre os quinze dias de afastamento do trabalhador que antecedem o auxílio-doença, o terço constitucional sobre férias indenizadas e gozadas e o aviso prévio indenizado.

Entretanto, conforme resta claro naquele Relatório Fiscal, apenas a contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado é reconhecida como verba indenizatória e portanto dispensada de recorrer conforme a Nota PGFN/CRJ n.º 465/2016.

O que o contribuinte tenta, nas planilhas apresentadas na presente manifestação de inconformidade, é recriar direito creditório cuja existência já foi afastada no processo administrativo original. 16027.720177/2016-33.

Conforme Relatório Fiscal emitido no encerramento do processo administrativo 16027.720177/2016-33. existe crédito previdenciário no valor de R\$ 54,057.79 (cinquenta e quatro mil, cinquenta e sete reais e setenta e nove centavos).

Esse é o valor que poderia ser utilizado em outros pedidos de restituição ou compensação. Entretanto, visto que o contribuinte apresentou, no processo 10855.720058/2017- 22. pedido de reconhecimento de crédito de valores claramente já utilizados na compensação em GFIP reconhecida anteriormente, a sua compensação foi não-homologada.

[...] no processo 10855.720058/2017-22. não foi reconhecido nenhum dos créditos indicados pelo contribuinte, porque claramente todos eles já haviam sido utilizados pelo mesmo como compensação em GFIPs e reconhecidos como tal pela fiscalização. Na realidade, a fiscalização já havia reconhecido, no processo original, R\$ 906,16 a mais que o solicitado pelo contribuinte neste processo.

[...]

Considerando todos os créditos reconhecidos e todas as compensações já declaradas em GFIP, restou, portanto R\$ 54.057,79 (cinquenta e quatro mil, cinquenta e sete reais e setenta e nove centavos) de direito creditório não utilizado.

Em benefício ao contribuinte, esse valor pode ser considerado extinto na competência mais antiga, qual seja 08/2013, em razão de compensação. Desta forma, o lançamento original de R\$ 79.254,49 (mais multa de 75%) seria reduzido para R\$ 25.196,70 (vinte e cinco mil, cento e noventa e seis reais e setenta centavos), mais multa de 75% correspondente a esse valor, (grifo nosso)

Constata-se, portanto, que ao contrário do que alega o contribuinte as informações contidas no único documento, apresentado por ocasião da manifestação da inconformidade para comprovar a existência de direito creditório que excederia aquele identificado nos autos do processo nº 16027.720177/2016-33, foram consideradas quando da elaboração do Despacho Decisório - DD e da Informação Fiscal.

Não procede, portanto, a alegação do manifestante de que a autoridade tributária teria se baseado apenas no relatório fiscal emitido no processo administrativo no 16027.720177/2016-33 para concluir que os créditos objeto das compensações declaradas nestes autos já foram utilizados em compensações em GFIP, sem realizar qualquer análise da planilha.

Entretanto, destaco uma ressalva, de que conforme reconhecido e sugerido pela autoridade lançadora, existe um crédito a favor do contribuinte que poderá ser aproveitado para abater parcialmente a competência mais antiga, qual seja, 08/2013, em razão de compensação. Desta forma, o lançamento original de R\$ 79.254,49 (mais multa de 75%) seria reduzido para R\$ 25.196,70 (vinte e cinco mil, cento e noventa e seis reais e setenta centavos), mais multa de 75% correspondente a esse valor.

A decisão de piso, contundo, julgou a impugnação improcedente, deixando a critério da DRF de origem competente o eventual aproveitamento do crédito para abatimento do ora lançado.

Agiu com acerto a decisão de piso, uma vez que no âmbito do presente processo administrativo fiscal não há como se ter a certeza de que referido crédito já foi utilizado pelo sujeito passivo, cabendo à autoridade preparadora tal análise.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

Fl. 8 do Acórdão n.º 2201-006.055 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16027.720300/2016-16