



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.721197/2012-74
ACÓRDÃO	2302-003.876 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALYA CONSTRUTORA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PLR. PAGAMENTO. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E PERIODICIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Deverá incidir contribuição social sobre os valores pagos a título de PLR quando inexisterem regras claras e objetivas e periodicidade para percepção do benefício pelos empregados.

PREVIDÊNCIA PRIVADA. PAGAMENTO. DISPONIBILIZAÇÃO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. FALTA DE COMPROVAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Deverá incidir contribuição social sobre os valores pagos a título de previdência privada quando o contribuinte não apresentar documentos comprobatórios da disponibilização do benefício a todos os seus empregados e dirigentes.

COMPENSAÇÃO. ANÁLISE DA CERTEZA E LIQUIDEZ. FALTA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

A omissão de documentos que permitam a apuração do valor do tributo devido à época do suposto recolhimento indevido impossibilita a confirmação dos requisitos de certeza e liquidez do crédito do contribuinte objeto de compensação.

ALÍQUOTA SAT. DECLARAÇÃO EM GFIP. SENTENÇA JUDICIAL.

PREPONDERÂNCIA POR ESTABELECIMENTO. AUTO ENQUADRAMENTO NÃO CONTESTADO.

Deve prevalecer a alíquota SAT declarada na GFIP do estabelecimento da empresa quando houver sentença judicial passada em julgado que lhe garanta o direito de aferir a preponderância da atividade por

estabelecimento e o auto enquadramento feito por esta não tiver sido contestado expressamente pela fiscalização.

ALÍQUOTA DE TERCEIROS. DECLARAÇÃO EM GFIP. TERMOS DE CONVÊNIO. NÃO EXIGÊNCIA NO CURSO DA AÇÃO FISCAL.

EXIBIÇÃO NA FASE LITIGIOSA.

Deve prevalecer a alíquota da contribuição destinada a outras entidades e fundos declarada pelo contribuinte em GFIP quando se verificar que a fiscalização não o intimou a apresentar os eventuais termos de convênios que possuía e estes são exibidos na fase litigiosa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade. Na parte conhecida, por unanimidade, afastar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO. Vencida a Conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, que dava provimento parcial.

Sala de Sessões, em 2 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Presidente Substituto e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Freitas de Souza Costa, Honório Albuquerque de Brito (substituto[a] integral), Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Mario Hermes Soares Campos (substituto[a]integral), Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Alfredo Jorge Madeira Rosa (Presidente). Ausente o conselheiro(a) Johnny Wilson Araujo Cavalcanti, substituído pelo conselheiro Mario Hermes Soares Campos.)

RELATÓRIO

Por bem resumir os fatos descritos nos autos, colo abaixo o relatório do acórdão recorrido.

Relatório

Do Lançamento de Ofício

Trata-se de lançamento de ofício formalizado pela fiscalização, referente ao período de 01/2008 a 12/2008, com ciência pessoal do contribuinte em 11/01/2013, através do qual foram lavrados os Autos de Infração abaixo:

- AI nº 37.364.097-8, no valor de R\$ 16.447.377,06, mais juros, multa de ofício e multa de mora, relativo às contribuições previdenciárias patronais (Empresa e SAT);

- AI nº 37.364.098-6, no valor de R\$ 1.675.195,63, mais juros, multa de ofício e multa de mora, relativo às contribuições patronais destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros).

Do Relatório da Fiscalização

2. Do que consta dos Relatórios Fiscais dos AI nº 37.364.097-8 e 37.364.098-6, os seguintes fatos merecem ser destacados (fls. 88/192):

Levantamentos AJ e AJ2 – Ajuda de Custo

2.1. o contribuinte efetuou pagamentos mensais e sucessivos a título de ajuda de custo a empregados pertencentes a carreiras técnicas ligadas à engenharia, em desconformidade, portanto, com as alíneas “b” e “g” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, conforme quadro de fls. 90/91;

Levantamento LR – Participação nos Lucros e Resultados - PLR

2.2. após intimada a disponibilizar os instrumentos regulatórios que embasaram o pagamento da PLR, o contribuinte apresentou 6 Convenções Coletivas de Trabalho – CCT, as quais foram celebradas com as entidades representativas responsáveis pelas seguintes áreas geográficas de abrangência: Estado de Santa Catarina – SC (Anexo 1), diversas cidades do Rio Grande do Sul – RS (Anexo 2), Estado de Goiás – GO (Anexo 3), diversas cidades de Minas Gerais – MG (Anexo 4), diversas cidades do Rio de Janeiro – RJ (Anexo 5) e 3 cidades de de São Paulo – SP (Anexo 6);

2.3. Examinadas as CCT, constatou-se as seguintes irregularidades na celebração dos acordos:

Convenções Coletivas de Trabalho de SC, RS e MG

2.3.1. inexistência de quaisquer critérios para pagamento da PLR;

Convenção Coletiva de Trabalho de Goiás - GO

2.3.2. não atende aos requisitos da Lei 10.101/00, quais sejam, estipulação de regras claras e objetivas e periodicidade para pagamento da PLR;

2.3.3. existência de previsão expressa para que as empresas que ainda não possuem Programa de Participação nos Lucros e Resultados implantem-no no prazo de 120 dias a contar da assinatura do acordo. Ocorre que, sabendo-se que o início da vigência da CCT se deu 01/09/2008, somando-se esta data ao prazo

concedido, seria alcançado o ano de 2009, produzindo efeitos retroativos aos pagamentos efetuados em 2008;

Convenção Coletiva de Trabalho do Rio de Janeiro - RJ

2.3.4. limita-se a estabelecer que serão atendidos todos os requisitos legais instituídos pela Lei 10.101/00, sem definir claramente as regras utilizadas, bem como a periodicidade do pagamento;

Convenção Coletiva de Trabalho de São Paulo - SP

2.3.5. determina a criação de uma comissão paritária para estudo, fixação e deliberação sobre metodologias, formas e modalidades de pagamento da PLR aos trabalhadores da construção civil, a ser concretizada no prazo de até 10 meses a contar da assinatura do acordo, o que remete ao dia 01/03/2008;

2.3.6. de uma forma geral, as CCT não possuem regras claras e objetivas, previamente definidas, para pagamento da PLR, não atendendo aos requisitos da Lei 10.101/00;

2.3.7. além disso, os pagamentos efetuados contemplaram um número de empregados consideravelmente inferior ao dos declarados em GFIP no mesmo período, conforme quadro de fls. 96, o que permite concluir que o benefício não foi disponibilizado à totalidade dos empregados da empresa;

Levantamentos DC e DC2 – Dif. GFIP X DIRF – Cont. Individuais

2.4. o contribuinte efetuou pagamentos a contribuintes individuais deixando-os de declarar, total ou parcialmente, em GFIP, bem como não promovendo o recolhimento das contribuições correspondentes;

2.5. os valores foram arbitrados, nos termos do disposto no art. 33, § 3º da Lei 8.212/91, com base nas informações contidas na DIRF, deduzidas as importâncias declaradas em GFIP, consoante demonstrado no quadro de fls. 97/98 (item “2.34”);

2.5. a empresa foi intimada a prestar esclarecimentos acerca das divergências apontadas, através dos TIF nº 3 e 4, porém não se manifestou a respeito;

Levantamentos DE e DE2 – Dif. GFIP X DIRF – Empregados

2.6. o contribuinte efetuou pagamentos a segurados empregados deixando-os de declarar, total ou parcialmente, em GFIP, bem como não promovendo o recolhimento das contribuições correspondentes;

2.7. os valores foram arbitrados, nos termos do disposto no art. 33, § 3º da Lei 8.212/91, com base nas informações contidas na DIRF, deduzidas as importâncias declaradas em GFIP, consoante demonstrado no quadro de fls. 98/101 (item “2.39”);

2.8. a empresa foi intimada a prestar esclarecimentos acerca das divergências apontadas, através dos TIF nº 3 e 4, porém não se manifestou a respeito;

Do Levantamento PP - Previdência Complementar

2.9. com base na escrituração contábil, contas nº 3120408 e 4120408, constatou-se pagamentos a título de previdência privada aos funcionários da empresa;

2.10. através dos TIF nº 1, 2, 3 e 4, a empresa foi intimada a apresentar o regulamento da previdência complementar, os instrumentos constitutivos do benefício, bem como planilhas demonstrativas com todos os pagamentos e/ou aportes efetuados a título de previdência privada e/ou complementar;

2.11. também solicitou-se que apresentasse a relação de todas as empresas com as quais manteve contrato de administração de planos de previdência privada e/ou complementar, os respectivos contratos, regulamentos, notas fiscais, faturas, além do documento comprobatório de que os pagamentos e/ou aportes efetivados pela empresa no ano de 2008 foram disponibilizados à totalidade de seus empregados e dirigentes;

2.12. o contribuinte limitou-se a solicitar dilação de prazo para entrega dos documentos exigidos, o que impossibilitou a verificação do cumprimento do disposto no art. 28, § 9º, alínea “p” da Lei 8.212/91, a saber, a disponibilização do benefício à totalidade de seus empregados e dirigentes;

2.13. face à não entrega da documentação, as bases de cálculo foram arbitradas, nos termos do art. 33, § 3º da Lei 8.212/91, levando-se à tributação a totalidade dos valores lançados na contabilidade a este título, conforme quadro de fls. 102/122 (item “2.50”);

Do Levantamento GL – Glosa de Compensação

2.14. a glosa de compensação foi apurada com base nas informações declaradas em GFIP;

2.15. a empresa foi intimada a apresentar os documentos comprobatórios da compensação efetuada, através dos TIF nº 1, 2, 3 e 4;

2.16. limitou-se, no entanto, a solicitar dilação de prazo para a entrega da documentação, o que impossibilitou a confirmação da regularidade do procedimento;

2.17. não comprovada a liquidez e certeza do crédito, nos termos do art. 170 do CTN, procedeu-se à glosa das compensações declaradas em GFIP, conforme quadro de fls. 130/132 (item “2.60”).

Da Impugnação do Contribuinte

3. Em 8 de fevereiro de 2013 o contribuinte impugnou a exigência, alegando, em síntese, que (fls. 386/413):

Levantamentos DC e DC2 – Dif. GFIP X DIRF – Cont. Individuais

3.1. segundo se pode observar nos quadros de fls. 389/393, em relação a diversos contribuintes individuais não existe qualquer diferença entre as informações declaradas em DIRF e GFIP, pelo que tais valores devem ser excluídos do lançamento;

3.2. quanto aos segurados reconhecidamente não declarados em GFIP, teria efetuado recolhimentos vinculados em GPS, os quais serão trazidos aos autos tão logo ocorra a retificação dessas GFIP;

3.3. em relação ao segurado Valdemiro Candido dos Santos, é de se reconhecer que o vencimento trazido a esta autuação envolve pagamento a título de PLR, razão pela qual constou na DIRF, mas não na GFIP, pelo que, em razão da origem de tal pagamento, o débito correspondente deve ser excluído do montante lançado;

Levantamentos DE e DE2 – Dif. GFIP X DIRF – Empregados

3.4. em relação às pessoas físicas relacionadas no quadro do item “a”, de fls. 394/395, por se tratarem de estagiários, não foram declarados em GFIP, motivo pelo qual deverão ser excluídos do lançamento;

3.5. quanto aos segurados empregados relacionados no quadro do item “b”, de fls. 396/397, todos foram regularmente declarados em GFIP, inclusive, de forma harmoniosa com a DIRF, consoante comprovam as GFIP trazidas aos autos, por amostragem, referentes às competências 01, 02, 03 e 13/2008;

3.6. os valores relativos às pessoas físicas elencadas no quadro do item “c”, de fls. 398/399, se referem a pagamentos efetuados a título de PLR, principalmente a colaboradores desligados, bem como em decorrência de acordo judicial, motivo pelo qual não foram declarados em GFIP;

3.7. os fatos acima revelam a fragilidade do lançamento, porquanto retira deste os seus requisitos de certeza e liquidez, o que deve acarretar a exclusão não só do débito relativo aos casos aqui demonstrados por amostragem, mas o cancelamento dos levantamentos DC, DC2, DE e DE2 como um todo;

Do Levantamento LR – Participação nos Lucros e Resultados - PLR

3.8. com relação ao item “2.24” do Relatório Fiscal (inexistência de regras claras e objetivas, definidas previamente, para pagamento da PLR), *“não cabe ao Fisco promover juízo de valor sobre a qualidade ou circunstâncias que as partes, livremente, acordam entre si a título de integrar o trabalhador à produtividade e lucratividade empresarial, por meio de uma PLR firmada adequadamente com o ente sindical competente para tanto”;*

3.9. *“a Lei 10.101/00 não estabelece quais os critérios que as partes contratantes devam seguir, mas que sejam passíveis de compreensão pelos beneficiários, e, neste sentido, se o órgão sindical concordou e firmou determinada diretriz, atendida está a regra legal aplicável à espécie (...)”*

3.10. com relação ao item “2.25” do relatório (não disponibilização do pagamento da PLR a todos os empregados), *“é imune a qualquer dúvida que a PLR não exige que a universalidade dos trabalhadores vinculados ao empregador seja beneficiário (...)”*;

3.11. *“somente aqueles trabalhadores que estejam regularmente assistidos e bem representados por sindicatos é que se enquadram no conceito de legítimos beneficiários da PLR”*;

3.12. *“a legislação que disciplina a PPR não exige a sua abrangência à totalidade dos empregados, ou mesmo que sejam os recebimentos de cada um iguais entre si”*;

3.13. *“(...) a partir do momento em que as partes interessadas (empregador e órgão sindical), definam quais são as métricas a serem observadas entre si, num contexto de formal PPR, é certo não caber ao fisco se imiscuir na realização de um correlato e específico juízo de valor, por ser atribuição e faculdades das partes tal deliberação”*;

3.14. a ação do Fisco se limita a verificar o cumprimento das formalidades legais objetivas do acordo, o que não foi suscitado pela fiscalização;

3.15. os dois fundamentos invocados pela fiscalização não vão além de subjetivas e genéricas ilações, sem qualquer embasamento legal;

Do Levantamento PP - Previdência Complementar

3.16. foi atendido o requisito da abrangência universal do plano de previdência privada, porém, muitos empregados não se interessaram em aderir, principalmente aqueles que ganham menos, o que não significa dizer que não houve disponibilização a todos;

3.17. a empresa não criou um programa próprio de previdência privada, mas sim aderiu a um já previamente existente, aprovado pelas instituições fiscalizadoras e celebrado de acordo com as condições e requisitos previstos na LC nº 109, de 2001, tendo sido firmado com uma das maiores empresas do ramo no país;

3.18. o art. 68, caput, e o § 1º da LC 109/01, são enfáticos ao determinar a não tributação das parcelas vertidas aos planos de previdência complementar;

Do Levantamento GL – Glosa de Compensação

3.19. o fundamento invocado pela autoridade fiscal nos itens “2.58”, “2.59” e “2.60” do seu relatório (impossibilidade de se aferir a liquidez e certeza da compensação declarada em GFIP face à não entrega dos documentos correspondentes) é inadmissível e destoa do primado da eficiência administrativa, uma vez que todos os dados de interesse da fiscalização estão disponíveis nos próprios sistemas da Receita Federal do Brasil;

3.20. não se negou a apresentar os documentos exigidos, pelo contrário, postulou a concessão de prazo adicional para atender à intimação, pedido este que sequer foi considerado pela fiscalização;

3.21. vem trazer aos autos, a título de amostragem, de modo a demonstrar a fragilidade do lançamento, as notas fiscais vinculadas à obra “**CANAL DO SERTÃO – MATRÍCULA CEI 0202401338/79 (CNPJ/MF 33.412.792/0029-61)**”, por meio das quais foram feitas as retenções de 11%;

3.22. da simples análise do quadro demonstrativo de fls. 411 (item “b”) é possível perceber que as retenções sofridas pela empresa foram superiores aos valores glosados, o que demonstra a existência de crédito em seu favor;

3.23. útil seria a realização de diligências para novas verificações.

4. Em 14 de fevereiro de 2013 o contribuinte apresentou aditamento à impugnação, alegando que (fls. 486/489):

4.1. a alíquota SAT do estabelecimento matriz deve ser de 1% ao invés de 3%, conforme assegurado em decisão judicial transitada em julgado, cuja cópia certidão e de andamento processual seguem em anexo (fls. 490/491);

4.2. a alíquota de Terceiros dos estabelecimentos matriz e 0032 é de 3,3% ao invés de 5,8%, ante a existência de convênio mantido com entidade beneficiária do tributo;

4.3. as referidas alíquotas foram regularmente declaradas em GFIP e devidamente homologadas em procedimentos fiscais relativos a períodos anteriores, uma vez que não foram apurados débitos referentes às diferenças no recolhimento;

5. Em 04 de junho de 2013 o contribuinte solicitou juntada dos documentos relacionados à formalização de convênio junto ao SESI/SENAI (fls. 603/633), bem como de algumas guias de recolhimentos feitos diretamente a estas entidades (fls.634/639), por amostragem, no intuito de demonstrar a cobrança em duplicidade. Reforça, por conseguinte, o pedido de diligências fiscais já deduzido em sua impugnação original, sobretudo para que se verifique o *quantum* está sendo cobrado em excesso em relação a esta rubrica (fls. 589/596);

6. É o relatório.

Acordaram os membros da Turma de DRJ, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial à impugnação do contribuinte, mantendo parte do crédito tributário, conforme demonstrado nos relatórios “Discriminativo Analítico do Débito Retificado – DADR”, em anexo:

- a) AI nº 37.364.097-8, no valor de R\$ 16.033.012,78, mais juros, multa de ofício e multa de mora;
- b) AI nº 37.364.098-6, no valor de R\$ 1.206.313,59, mais juros, multa de ofício e multa de mora;

O acórdão trouxe a seguinte ementa:

PLR. PAGAMENTO. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E PERIODICIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Deverá incidir contribuição social sobre os valores pagos a título de PLR quando inexistirem regras claras e objetivas e periodicidade para percepção do benefício pelos empregados.

PREVIDÊNCIA PRIVADA. PAGAMENTO. DISPONIBILIZAÇÃO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. FALTA DE COMPROVAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Deverá incidir contribuição social sobre os valores pagos a título de previdência privada quando o contribuinte não apresentar documentos comprobatórios da disponibilização do benefício a todos os seus empregados e dirigentes.

COMPENSAÇÃO. ANÁLISE DA CERTEZA E LIQUIDEZ. FALTA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

A omissão de documentos que permitam a apuração do valor do tributo devido à época do suposto recolhimento indevido impossibilita a confirmação dos requisitos de certeza e liquidez do crédito do contribuinte objeto de compensação.

ALÍQUOTA SAT. DECLARAÇÃO EM GFIP. SENTENÇA JUDICIAL.

PREPONDERÂNCIA POR ESTABELECIMENTO. AUTO ENQUADRAMENTO NÃO CONTESTADO.

Deve prevalecer a alíquota SAT declarada na GFIP do estabelecimento da empresa quando houver sentença judicial passada em julgado que lhe garanta o direito de aferir a preponderância da atividade por estabelecimento e o auto enquadramento feito por esta não tiver sido contestado expressamente pela fiscalização.

ALÍQUOTA DE TERCEIROS. DECLARAÇÃO EM GFIP. TERMOS DE CONVÊNIO. NÃO EXIGÊNCIA NO CURSO DA AÇÃO FISCAL.

EXIBIÇÃO NA FASE LITIGIOSA.

Deve prevalecer a alíquota da contribuição destinada a outras entidades e fundos declarada pelo contribuinte em GFIP quando se verificar que a fiscalização não o intimou a apresentar os eventuais termos de convênios que possuía e estes são exibidos na fase litigiosa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, apresentou Recurso Voluntário tempestivo no qual alega, preliminarmente, nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa. No mérito apresenta as seguintes vertentes argumentativas:

a) - questionamentos a desfavor de conclusões fiscais relacionadas a divergências entre declarações firmadas em GFIPs e DIRFs, envolvendo, nesta fase recursal, apenas a questão dos estagiários;

b) questionamentos quanto a serem determinados recebimentos a título de participação nos resultados, desprovidos de incidência previdenciária (levantamento LR);

c) - questionamentos quanto a serem os recebimentos a título de previdência privada desprovidos de incidência previdenciária (levantamentos PP e PP2);

d) enfrentamentos a desfavor de efetivamente irregulares 'glosas' de compensações (levantamento GL);

d.1) - aliás, a respeito das debeladas 'glosas', vale destacar que, tanto no findar do exercício de 2008, quanto, agora, no de 2013, O CONTRIBUINTE ORA DEFENDENTE OSTENTA CRÉDITOS JUNTO AO FISCO PREVIDENCIÁRIO, DECORRENTES DE RETENÇÕES-11% REALIZADAS EM PATAMARES SUPERIORES AO SEU PRÓPRIO PODER DE VINCULADAS COMPENSAÇÕES, O QUE TORNA AINDA MAIS ABSURDA ESTA COBRANÇA FISCAL, DATA MAXIMA VENIA, NA MEDIDA EM QUE É O RECORRENTE CREDOR E NÃO DEVEDOR DA PREVIDÊNCIA SOCIAL;

d.2) - se eventuais erros formais foram cometidos pelo contribuinte (talvez, em declarações/GFIP), tais equívocos (se existentes, insiste-se) deveriam ser tratados no campo das obrigações acessórias, mas, nunca, por plenamente desprovido de um mínimo de razoabilidade, gerar a cobrança de dezenas de milhões de reais a desfavor de um contribuinte que, efetivamente, ostenta créditos a desfavor do fisco, e não débitos (ilegítimos) como os ora enfrentados;

d.3) - ademais, poderiam ser tais eventuais lapsos sanados no curso do próprio procedimento fiscal, por meio de orientações a envolver meras retificações/GFIP (se for o caso), de modo a que, inclusive, pudessem ser agilizados de forma legítima, cidadã e ética, a devolução do crédito que o contribuinte ostenta com o fisco previdenciário, mas, a combatida atitude fiscal só colabora para fragilizar ainda mais esta plenamente ilegítima cobrança, que desconsidera legítimos créditos previdenciários existentes de forma vinculada ao CNPJ do contribuinte ora defendente;

d.4) - e, teve a recorrida decisão a oportunidade de agir como um ato firmado por um órgão público merecedor da credibilidade da sociedade pátria, determinando correções onde dever-se-ia corrigir (se fosse o caso), e, inclusive, levar a efeito a confirmação (ou não) da argumentação de que estaria diante de um contribuinte credor e não devedor da Previdência Social;

Roga pelo julgamento conjunto do processo nº 16682.721198/2012-19, por conexão.

Às e-fls. 800/803 requereu desistência parcial do Recurso Voluntário “*em razão do pagamento a vista do débito nos termos da Lei no 12.996/2014, relacionada exclusivamente ao levantamento AJ/AJ2.*”

Em 14 de março de 2017, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Sessão de Julgamento do CARF, por unanimidade, resolveu converter o julgamento em diligência e editou a Resolução nº 2202-000.748.

A Resolução determinou à autoridade lançadora que se manifestasse de maneira conclusiva sobre os seguintes pontos:

- 1) Quanto às compensações realizadas pela empresa autuada, indicando se são referentes a compensação de retenções, de que trata o art. 31 da Lei nº8.212/1991 ou, a compensações de valores que o contribuinte não comprovou terem sido recolhidos a maior, mesmo após considerados os valores retidos;
- 2) Em caso de tratar-se de compensação de retenções, informe se foram regulares tais compensações (obedecidos os limites e requisitos disciplinados no art. 203 da IN 03/2005 e art. 219 do RPS, bem como se as retenções foram declaradas em GFIP);
- 3) Em caso de tratar-se de compensações outras (art. 89 da Lei nº8.212/1991), a autoridade lançadora deverá atestar que as compensações de retenções não são objeto da glosa em questão.

Foi elaborada Informação Fiscal e-fls. 1.000/1.036 e cientificado o contribuinte que apresentou manifestação à e-fls.1.045/1.052.

Em 04 de março de 2020 a mesma Turma do CARF editou nova resolução, agora sob número 2202-000.905.

A nova resolução foi editada

para fins de que a unidade de origem verifique, e se manifeste, se os saldos negativos da coluna - "SALDO (A-B)" - do QUADRO 6 da "Informação Fiscal - IF", podem ser absorvidos nos meses subsequentes de acordo com os valores de créditos declarados em GFIP no respectivo mês, para efeito de compensação com os débitos declarados, bem como, informe se esses eventuais saldos não foram objeto de pedido de compensação, restituição ou utilizados em outro procedimento.

Nova Informação Fiscal (e-fls.1.088/1.125) foi apresentada e dado ciência ao contribuinte, que apresentou nova manifestação às e-fls. 1.135/1.149.

O processo retornou ao CARF para julgamento, tendo sido apensado ao processo nº16682.721198/2012-19.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa, Relator

CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento parcial. Não conheço das alegações de inconstitucionalidade, por força do disposto na Súmula CARF nº2.

Conforme se constata das e-fls.800/803, foi requerida desistência parcial do Recurso Voluntário *“em razão do pagamento a vista do débito nos termos da Lei no 12.996/2014, relacionada exclusivamente ao levantamento AJ/AJ2”*.

Este processo será julgado em mesma sessão de julgamento que o processo n.º 16682.721198/2012-19, ao qual se encontra apenso.

PRELIMINAR

O Recurso Voluntário aduz nulidade da decisão recorrida por: ambiguidade e contradição; cerceamento de defesa; má avaliação da validade da prova apresentada. Igualmente afirma nulidade da autuação por ausência de liquidez e certeza.

Não há que se falar de nulidade do acórdão ou do auto de infração.

O Auto de infração foi lavrado em atenção aos requisitos legais. Cumpriu as disposições do art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº70.235/72. A despeito do não atendimento adequado de intimações e obrigações acessórias, o que foi constatado nos DEBCAD 51.032.262-0 e 51.035.931-0, sobre os quais não foi instaurada lide, o lançamento foi efetuado sem apresentar as hipóteses de nulidade elencadas no art. 59 do Decreto nº70.235/72. Eventuais incorreções, que se subsomem ao art. 60 do Decreto nº70.235/72, foram sanadas nas duas diligências realizadas (Resoluções nº 2202-000.748 e 2202-000.905).

As incorreções foram sanadas e o contribuinte teve repetidas oportunidades de se manifestar. O contribuinte apresentou na impugnação de lançamento todas as alegações, provas e documentos que entendeu por bem. Apresentou Recurso Voluntário. Apresentou manifestações

às duas Informações Fiscais decorrentes das Resoluções nº 2202-000.748 e 2202-000.905. Enfim, pode exercer plenamente seu direito de defesa, não havendo que se falar em cerceamento.

O acórdão de DRJ, por sua vez, não incorreu em hipótese de nulidade prevista no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Me alinho aqui aos argumentos já expostos pelo Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros à e-fl. 1.073, os quais acolho como razão de decidir:

Em suma, não observo preterição ao direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 1972. Não constato qualquer nulidade, pois verifico, isto sim, que, pela motivação consignada na decisão recorrida, é possível aferir as razões pelas quais acolheu ou rejeitou as pretensões deduzidas. Foram enfrentadas as questões capazes de, em tese, infirmar as conclusões adotadas e negar a diligência. A eventual diligência não se mostrou necessária aos olhos da autoridade julgadora de primeira instância.

Eventual erro no julgamento, na interpretação do direito, é caso, se for a hipótese, de reforma da decisão, não de nulidade, sendo tema de mérito.

Afastadas as preliminares de nulidade da autuação e do acórdão recorrido.

MÉRITO

Adentrando ao mérito, cumpre resgatar breve histórico de algumas ocorrências mais relevantes neste processo.

Turma deste CARF editou a Resolução nº 2202-000.748 e baixou o processo em diligência. Entendeu a Turma que, diante das alegações do contribuinte, e documentos apresentados por amostragem após a autuação, havia controvérsia sobre o tipo de compensação que empreendeu o contribuinte.

Destacou a Resolução:

Há substancial diferença entre a compensação de valores recolhidos indevidamente descrita no art. 89, § 9º da Lei nº 8.212/1991 e a compensação de contribuições retidas em Notas Fiscais de Prestação de serviços, prevista no art. 31 da mesma lei.

Nas primeiras é necessário que o contribuinte demonstre e forneça à fiscalização toda a documentação necessária para fechar a equação valor devido – valor recolhido - crédito em favor do contribuinte, (situação em que, para a verificação do crédito é imprescindível a exibição das folhas de pagamentos e demais documentos que reflitam as bases de cálculo das contribuições devidas).

Já a compensação de retenções de 11% é direito do contribuinte que sofreu a retenção, cujo crédito decorre unicamente da comprovação da efetiva retenção

e sua declaração em GFIP. Neste caso, o valor da compensação se limita ao total retido, por obra/estabelecimento.

Para esclarecer a controvérsia, a Resolução determinou à autoridade lançadora que se manifestasse de maneira conclusiva sobre os seguintes pontos:

- 1) Quanto às compensações realizadas pela empresa autuada, indicando se são referentes a compensação de retenções, de que trata o art. 31 da Lei nº8.212/1991 ou, a compensações de valores que o contribuinte não comprovou terem sido recolhidos a maior, mesmo após considerados os valores retidos;
- 2) Em caso de tratar-se de compensação de retenções, informe se foram regulares tais compensações (obedecidos os limites e requisitos disciplinados no art. 203 da IN 03/2005 e art. 219 do RPS, bem como se as retenções foram declaradas em GFIP);
- 3) Em caso de tratar-se de compensações outras (art. 89 da Lei nº8.212/1991), a autoridade lançadora deverá atestar que as compensações de retenções não são objeto da glosa em questão.

Foi elaborada Informação Fiscal e-fls. 1.000/1.036 e cientificado o contribuinte que apresentou manifestação à e-fls.1.045/1.052.

A Informação Fiscal (e-fls.1.000/1.036) destacou que o contribuinte não atendeu a 05 intimações feitas no curso do procedimento fiscal e que:

8. Em 08/02/2013 o contribuinte apresentou impugnação esclarecendo, finalmente, a natureza das compensações efetuadas, conforme item e.1, transcrito a seguir:

*e.1) - aliás, a respeito das debeladas 'glosas', vale destacar que, tanto no findar do exercício de 2008, quanto no de 2012, O CONTRIBUINTE ORA DEFENDENTE OSTENTA CRÉDITOS JUNTO AO FISCO PREVIDENCIÁRIO, **DECORRENTES DE RETENÇÕES-11%** REALIZADAS EM PATAMARES SUPERIORES AO SEU PRÓPRIO PODER DE VINCULADAS COMPENSAÇÕES, O QUE TORNA AINDA MAIS ABSURDA ESTA COBRANÇA FISCAL, DATA MAXIMA VENIA; (Grifo nosso)*

A Informação Fiscal consolidou em 06 quadros a depuração e análise feita nos documentos apresentados pelo contribuinte para atender à intimação realizada em diligência.

Em manifestação à Informação Fiscal o contribuinte demonstra concordância com os quadros apresentados, os quais entende que afastariam em grande parte a autuação. Pugna por vício material da autuação fiscal.

Em 04 de março de 2020 a mesma Turma do CARF editou nova resolução, agora sob número 2202-000.905.

A nova resolução foi editada

para fins de que a unidade de origem verifique, e se manifeste, se os saldos negativos da coluna - "SALDO (A-B)" - do QUADRO 6 da "Informação Fiscal - IF", podem ser absorvidos nos meses subsequentes de acordo com os valores de créditos declarados em GFIP no respectivo mês, para efeito de compensação com os débitos declarados, bem como, informe se esses eventuais saldos não foram objeto de pedido de compensação, restituição ou utilizados em outro procedimento.

Nova Informação Fiscal (e-fls.1.088/1.125) foi apresentada e dado ciência ao contribuinte, que apresentou nova manifestação às e-fls. 1.135/1.149.

Para atender a nova Resolução foram elaborados 04 novos quadros.

Nos 04 novos quadros temos:

- QUADRO 1 – discrimina todas as GFIP transmitidas pelos estabelecimentos elencados com as seguintes colunas:

- CNPJ do Estabelecimento;
- Mês a que se refere a GFIP transmitida;
- Versão Sefip da última GFIP transmitida no específico código de recolhimento;
- Código de Controle – identificação específica da GFIP;
- Código de Recolhimento – situação específica em relação aos recolhimentos ao FGTS e informações à Previdência Social;
- Dia Envio – data de transmissão da GFIP;
- Valor Compensado – valor indicado pelo contribuinte relativo a recolhimentos indevidos;
- Retenção Valor Compensado – valor compensado, indicado pelo contribuinte, relativo à retenção de 11% sobre notas fiscais/faturas.

A elaboração do QUADRO 1 (1.097/1.114) permitiu visualizar separadamente o que o contribuinte declarou como compensação relativa a recolhimentos indevidos, com base no art. 89 da Lei nº8.212/91, e o que foi declarado como compensação de retenções de 11% sobre notas fiscais, com base no art. 31 da Lei nº8.212/91.

- QUADRO 2 – traz a apresentação sintética dos valores do Quadro 1, por estabelecimento, com as seguintes colunas:

- CNPJ do Estabelecimento;
- Mês a que se refere a GFIP transmitida;

- Valor Compensado – valor indicado pelo contribuinte relativo a recolhimentos indevidos;
- Retenção Valor Compensado – valor compensado, indicado pelo contribuinte, relativo à retenção de 11% sobre notas fiscais/faturas.- QUADRO C – valores glosados x valores compensados 11% x valores retidos em nota fiscal/fatura – 05/2009 a 13/2009

Da análise dos dois primeiros quadros, afirma a Informação Fiscal que:

31. Fica evidenciado que o contribuinte, em diversos estabelecimentos e competências, indicou nas GFIP os montantes discriminados no QUADRO 2 lançando-os no campo COMPENSAÇÃO (de valores indevidamente recolhidos) e/ou no campo RETENÇÃO SOBRE NOTA FISCAL / FATURA.

32. Desta forma, fica claramente evidenciado que os valores de compensação glosados lançados no Auto de Infração Debcad 37.364.097-8 (levantamento GL – GLOSA DE COMPENSACAO) no curso do procedimento fiscal inserido no Processo nº 16682.721.197/2012-74 são aqueles indicados, pela própria empresa, nas GFIP no campo COMPENSAÇÃO.

(...)

35. A natureza dos valores indicados nas GFIP transmitidas pelo contribuinte no campo COMPENSAÇÃO e no campo RETENÇÃO SOBRE NOTA FISCAL / FATURA são completamente distintas e, portanto, não é legalmente passível que um valor seja “compensado” pelo crédito em outro.

(...)

37. Consequentemente **a presente Informação Fiscal tem o objetivo de retificar as informações constantes do QUADRO 6 da “Informação Fiscal – IF” elaborada pelo AFRFB autuante, para salientar que não existe “VALOR DA GLOSA A SER RETIFICADO”.**

Da comparação dos QUADRO 1 e 2 com o levantamento GL do Debcad 37.364.097-8, a diligência ratifica que a autuação foi constituída por glosas dos valores declarados pelo contribuinte nas GFIP no campo compensação.

Assim, formulou o QUADRO 3 para consolidar eventuais PER/DCOMP enviados, e verificar se algum deles influenciaria nas glosas efetuadas.

- QUADRO 3 – Apresenta 16 transmissões de PER/DCOMP enviadas, com as seguintes colunas:

- PER/DCOMP – número do pedido/declaração atribuído automaticamente pela RFB;

- Valor total crédito – valor indicado pelo contribuinte como direito creditório;
- Data transmissão – data em que o contribuinte efetivou a transmissão a RFB;
- Tipo documento – especificação do pedido, conforme os seguintes registros:
 - DC – Declaração de Compensação,
 - PR – Pedido de Restituição,
 - PC – Pedido de Cancelamento;
- Período apuração do crédito – competência em o possível crédito foi apurado pelo contribuinte;
- Situação – informação da situação em que se encontra o pedido/declaração;
- Motivo – informação da situação de andamento do processamento do pedido/declaração.

O QUADRO 3 evidencia que não houve a transmissão de qualquer PER/DCOMP referente às competências objeto de glosa.

- QUADRO 4 – Da conjugação das informações do presente QUADRO 1, referentes às informações declaradas no campo Retenção sobre nota fiscal, com as do QUADRO 6 objeto da Resolução, verificou-se que a empresa compensou valores em alguns estabelecimentos e em outros não. O QUADRO 4 apresenta as seguintes colunas:

- CNPJ do Estabelecimento;
- Mês – competência a que se refere a GFIP transmitida com a indicação do valor da RETENÇÃO e ao total dos montantes retidos discriminados nas notas fiscais/faturas;
- Versão Sefip da última GFIP transmitida no específico código de recolhimento;
- Retenção Valor Compensado – valor compensado, indicado pelo contribuinte em GFIP, relativo à retenção de 11% sobre notas fiscais/faturas.
- Valor Retido em Nota Fiscal – totalização, por estabelecimento e competência, dos montantes indicados como Retenção para a Seguridade Social nas notas fiscais/faturas.

Sobre os QUADROS 3 e 4 afirma a Informação Fiscal:

40. Conforme se observa no QUADRO 03 não há qualquer registro de pedido de restituição e/ou declaração de compensação transmitido pelo contribuinte com a indicação de possíveis créditos remanescentes seja por recolhimento indevido e/ou a maior ou por valores retidos em nota fiscal / fatura em relação ao exercício 2008.

(...)

46. Como não houve, pelo contribuinte, a DECLARAÇÃO EM GFIP nas competências em que ocorreram as retenções efetuadas e discriminadas nas notas fiscais emitidas, como não há registros no SISTEMA DE CONTROLE DE CRÉDITO E COMPENSAÇÃO – SCC de pedidos de restituição e/ou declarações de compensações com possíveis créditos remanescentes do exercício 2008, s.m.j., não há o que se registrar sobre possíveis utilizações de créditos sobre eventuais saldos não existentes, conforme anteriormente indicado nos parágrafos 35 e 36.

A manifestação do contribuinte desta vez foi de discordância, porém, sem indicar objetivamente eventuais incorreções da nova Informação Fiscal, tampouco apresentou provas que afastasse as informações dos 04 novos quadros. Apresentou alegações genéricas em defesa das informações fiscais apresentadas na primeira diligência que, no seu entender, deveriam prevalecer sobre as que lhe sucederam. Repisou a alegação de vício material do lançamento.

Questiona a ausência de referência ao processo nº 16682.721198/2012-19, que envolve o exercício de 2009.

Alega que *“Há FALTA DE LEALDADE FISCAL COM OS DADOS DO CONTRIBUINTE REGISTRADOS NOS SISTEMAS FISCAIS DE CONTROLE”*, entretanto, não indica objetivamente a quais dados se refere e quais seriam os documentos nos autos que embasariam essa alegação. Há de se fazer uma vinculação objetiva e individualizada com os documentos que respaldariam tal afirmação.

Pugna que:

- a) - deve ser admitido como bom o valor de R\$ 7.571.815,53 a título de crédito hábil a ser utilizado em compensações no exercício de 2008, devendo ser revertida nesta proporção as glosas aqui debeladas;
- b) - devem ser admitidos os valores decorrentes de “sobras mensais de compensação”, que integram o valor total de crédito a ser reconhecido, para normais compensações nas competências seguintes às que geraram tais sobras;
- c) - deve ser desconsiderada a restrição de compensações entre estabelecimentos, considerando-se o advento da lei 11.941/09 que eliminou tal restrição do mundo jurídico;

Requer ainda que *“é nula e assim deve ser declarada, ou pelo menos desconsiderada, a contraposta IF/15/07/21, de modo a que seja comandada uma nova diligência fiscal”*.

A despeito do inconformismo do recorrente com a nova Informação Fiscal, o fato é que ela efetivamente aprimorou a instrução processual existente, permitindo que se avance no deslinde da presente lide.

Importante também resgatar, que o contribuinte não atendeu às intimações para prestar esclarecimentos sobre os fatos objeto de fiscalização. Deste modo, a fiscalização recorreu

ao arbitramento por meio da aferição indireta, invertendo o ônus da prova em desfavor do contribuinte.

Em sede de impugnação fez alegações desprovidas, majoritariamente, das respectivas comprovações. Em sede recursal repisou as alegações da impugnação, novamente sem juntar lastro probatório.

Passamos a análise das alegações recursais.

a) - questionamentos a desfavor de conclusões fiscais relacionadas a divergências entre declarações firmadas em GFIPs e DIRFs, envolvendo, nesta fase recursal, apenas a questão dos estagiários;

O Relatório Fiscal às e-fls. 98/101 e 134/135 descreve divergências encontradas entre as informações em GFIP e DIRFs. No Recurso Voluntário o contribuinte se insurge apenas quanto a valores que alegou se referirem a pagamentos de estagiários, haja vista a DRJ não ter acolhido a alegação.

O acórdão de DRJ assim fundamenta sua decisão:

27. No tocante aos levantamentos DE e DE2, relativo aos segurados empregados, a empresa assevera, inicialmente, que as pessoas físicas arroladas no quadro de fls. 394 (item “a”) seriam, na verdade, estagiários, razão pela qual não foram declarados em GFIP. No entanto, novamente não produz qualquer prova em favor de suas alegações, tais como, os respectivos termos de compromisso que devem ser formalizados com os estudantes e instituições de ensino, conforme exigência do art. 3º, II, da Lei 11.788/08.

O Recorrente alega que em outros tópicos também não apresentou documentos, e que a decisão estaria aplicando uma dualidade de tratamento ao exigir que, para este tópico, fossem juntados documentos. Afirma ainda:

(...) importa destacar que os próprios sistemas informatizados da RFB, ou mesmo o CNIS, indicam esta específica condição, o que pode ser checado por meio de singelas buscas, que, aliás, já deveriam ter ocorrido desde antes da autuação, e, principalmente, após tal informação em defesa administrativa.

Aliás, nas próprias DIRFs, utilizadas como elemento de cruzamento das informações declaradas em GFIP, esta informação pode ser confirmada, e, assim, serem excluídos desta autuação, os seguintes nomes: (...)

Não merecem prosperar as alegações do contribuinte. A questão probatória varia conforme o que se pretende provar. Não há que se falar em dualidade de tratamento pela DRJ, mas sim de adequado tratamento a cada tópico.

Para os itens em que foi possível à Turma de DRJ, a despeito da omissão do contribuinte, formar sua convicção no sentido de afastar parcialmente a autuação, esta foi

afastada. Entretanto, nem sempre é possível ao julgador afastar uma autuação sem que o autuado apresente algo que fundamente suas alegações. A regra, aliás, é não ser possível tal feito.

O contribuinte alegou que se trataria de estagiários. O acórdão de DRJ acertadamente entendeu que esta alegação demanda comprovação pelo contribuinte.

As citadas obrigações acessórias (GFIP, CNIS, DIRF), as quais o contribuinte entende fazer prova bastante, possuem mero caráter declaratório em relação à questão em comento. Essas declarações devem guardar lastro em situação fática, devidamente documentada.

O fisco recolhe algumas informações meio de declarações dos contribuintes, todavia, os documentos que fundamentam tais declarações ficam sob responsabilidade e guarda dos próprios contribuintes.

Na situação em questão, o contribuinte alegou que seriam estagiários, e assim declarou em DIRF. Bastaria ao contribuinte ter apresentado tempestivamente os documentos que lastrearam essa declaração.

Conforme bem destacou o acórdão de DRJ, *“os respectivos termos de compromisso que devem ser formalizados com os estudantes e instituições de ensino, conforme exigência do art. 3º, II, da Lei 11.788/08”*, seria um caminho possível de prova. Destaque-se que, a Lei nº8.212/91 traz em seu art. 28, §9º, alínea “i”, o requisito de que, a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, seja paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977, para que não componha o salário-de-contribuição.

A Lei nº6.494/77 foi revogada pela Lei nº11.788/08, motivo pelo qual a DRJ lhe fez referência. Ou seja, não basta alegar se tratar de estágio, é também necessário atender aos requisitos legais especificados na Lei nº8.212/91.

Portanto, não merecem acolhida as alegações do contribuinte desprovidas da respectiva comprovação.

b) questionamentos quanto a serem determinados recebimentos a título de participação nos resultados, desprovidos de incidência previdenciária (levantamento LR);

O Relatório Fiscal às e-fls. 84, 88, e 91 a 96, discorre sobre a irregularidade do pagamento da PLR, para fins de não incidir contribuição previdenciária. A fiscalização afirmou que os pagamentos efetuados pela empresa, a título de PLR, não encontram respaldo na Lei nº10.101/00.

Em sede recursal o contribuinte reiterou as alegações apresentadas na impugnação de lançamento e apreciadas pela DRJ. Se insurge contra o item 14 da decisão recorrida e assevera:

NÃO CABE A O FISCO , PROMOVER JUÍZOS DE VALOR SOBRE A QUALIDADE OU CIRCUNSTÂNCIAS QUE AS PARTES , LIVREMENTE , ACORDAM ENTRE SI A TÍTULO DE INTEGRAR O TRABALHADOR À PRODUTIVIDADE E LUCRATIVIDADE EMPRESARIAL , POR MEIO DE UMA OU MAIS PLRs FIRMADAS ADEQUADAMENTE COM O(S) ENTE(S) SINDICAL(IS) COMPETENTE(S) A TANTO;

Importante resgatar o conteúdo do item 14 sobre o qual se insurgiu o recorrente:

14. Desse modo, correto o lançamento nesse aspecto. A empresa não cumpriu o requisito formal essencial fixado pela Lei 10.101/00, consubstanciado na obrigatoriedade de estipulação de regras claras e objetivas e periodicidade para pagamento da PLR aos seus empregados. Não há, portanto, como prosperar a tese defensiva segundo a qual a fiscalização estaria interferindo indevidamente nas regras avençadas livremente pelas partes, porquanto estas, na verdade, sequer chegaram a ser criadas.

Não se vislumbra o supracitado item do acórdão, ou mesmo no Relatório Fiscal, uma indevida intromissão na autonomia privada do contribuinte, como defende o recorrente. Sustenta que não há obrigatoriedade da PPR alcançar todos os empregados, e que a Lei nº10.101/00 confere liberdade de atuação entre as partes, não sendo estabelecidos legalmente os critérios a pautar a relação.

Resgatemos os textos legais.

O §9º do art. 28 da Lei nº8.212/91 estabelece em sua alínea “j” que, não integram o salário-de-contribuição para os fins dessa lei *“a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica”*;

A lei específica no caso é a Lei nº10.101/00, a qual estabelecia, à época dos fatos, em seus arts. 1º e 2º:

Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Participação nos lucros e prêmios

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações

pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

(...)

O que se depreende da análise conjunta do Relatório Fiscal e anexos, Impugnação, Acórdão de DRJ, e Recurso Voluntário, frente aos requisitos legais supracitados, é que a empresa conseguiu demonstrar apenas o atendimento do inciso II do art. 2º. Não se identifica no texto das CCT, nem tampouco foram juntados PPR elaborados pela empresa, onde constassem as regras claras e objetivas a definirem o pagamento da PRL.

Realmente as partes têm liberdade para estabelecer os critérios que melhor lhe aprouverem. Isso não está em questionamento. Contudo, para gozar do amparo oferecido pela alínea “J”, do §9º, do art. 28 da Lei nº8.212/91, há de ser demonstrado ao fisco o atendimento das exigências legais.

Apenas com o estabelecimento prévio de regras claras e objetivas, dentro dos parâmetros legais, que é possível a todos os envolvidos entenderem, demonstrarem, e fiscalizarem, seus direitos e deveres. Empresa, empregados, e a administração tributária.

O recorrente em nenhum momento conseguiu se desincumbir do ônus dessa prova, de modo a afastar a pretensão da fiscalização.

Neste ponto, sem razão o recorrente.

c) - questionamentos quanto a serem os recebimentos a título de previdência privada desprovidos de incidência previdenciária (levantamentos PP e PP2);

O Relatório Fiscal às e-fls. 84, 89, e 101 a 123, discorre sobre a ausência da prestação de esclarecimentos e demonstração da regularidade do pagamento de títulos de previdência privada, para fins de não incidir contribuição previdenciária.

Em recurso admite o contribuinte (e-fl.736) que não criou um programa de previdência, mas aderiu a um preestabelecido. Discorre sobre a regulação dos planos de previdência complementar.

Ora, para estabelecer a universalidade ou não do plano de previdência, necessário seria a empresa estabelecer internamente, de modo formal, esta questão. Em nenhum momento

ela fez prova da alegada universalidade e, agora, ainda admite que sequer criou um programa de previdência.

Ainda que ela tenha aderido a um programa preestabelecido, é necessário internalizar esse plano e normatizá-lo, internamente, frente aos empregados. A regulação dos planos de previdência complementar não dispõe sobre esses detalhes aos quais cabe a empresa, e somente ela, definir.

Novamente não foram carreadas provas às alegações do contribuinte, não havendo neste tópico o que reformar da decisão *a quo*, da qual destaco trecho abaixo, cujos argumentos acolho como razão de decidir.

39. Assim, o descumprimento imotivado por parte da empresa em exibir a documentação pertinente à previdência complementar paga aos seus empregados inviabilizou o trabalho da fiscalização de verificar o cumprimento do requisito previsto na lei, qual seja, “disponibilização da previdência complementar a todos os segurados e dirigentes da empresa”, motivo pelo qual a autoridade fiscal, de forma legítima, apurou como salário de contribuição a totalidade dos valores lançados na contabilidade da empresa sob este título, não havendo, nesse aspecto, qualquer reparo a ser feito no lançamento.

Neste ponto, também não assiste razão ao recorrente.

d) enfrentamentos a desfavor de efetivamente irregulares 'glosas' de compensações (levantamento GL);

Insiste o recorrente que possui créditos previdenciários junto ao fisco, decorrentes de retenções-11% realizadas em patamares superiores ao seu próprio poder de compensá-las.

Argumenta que a decisão recorrida invocou o art. 170 do CTN, e o art. 89 da Lei nº8.212/91, que seriam situações alheias à espécie dos autos, que se trataria de retenções operacionalizadas na forma do art. 31 da Lei nº8.212/91, regulamentados na IN RFB nº 971/09.

O contribuinte não apresentou a documentação a qual foi intimado no curso da fiscalização. Em impugnação juntou documentos por amostragem.

A não apresentação de documentos à fiscalização, e insuficiente produção de provas na instauração da lide, ensejou 02 diligências, conforme Resolução nº 2202-000.748 e Resolução nº 2202-000.905.

Conforme já salientado neste voto, ao início do tratamento do mérito, a Resolução nº 2202-000.748 foi sucedida pela Resolução nº 2202-000.905, que esclareceu as dúvidas residuais apontadas pela maioria do colegiado da Turma do CARF e conclui com o seguinte parecer:

46. Como não houve, pelo contribuinte, a DECLARAÇÃO EM GFIP nas competências em que ocorreram as retenções efetuadas e discriminadas nas notas fiscais emitidas, como não há registros no SISTEMA DE CONTROLE DE CRÉDITO E COMPENSAÇÃO – SCC de pedidos de restituição e/ou declarações de compensações com possíveis créditos remanescentes do exercício 2008, s.m.j., não há o que se registrar sobre possíveis utilizações de créditos sobre eventuais saldos não existentes, conforme anteriormente indicado nos parágrafos 35 e 36.

A principal divergência que resta neste momento é em relação ao exposto no QUADRO 6 às e-fls. 1034 e 1.035. O quadro propõe, em sua última coluna, que os valores glosados sejam retificados em virtude das retenções posteriormente apuradas. As apurações levaram em consideração os documentos apresentados após a fiscalização, já na peça impugnatória.

A retificação se daria nas competências em que os valores apurados de retenção foram iguais ou menores do que o valor da glosa na respectiva competência. Porém, há meses em que foi identificada retenção superior à glosa. Nesses meses o contribuinte entende que haveria um crédito para ser utilizado em competência seguinte, inclusive entre distintos estabelecimentos, independentemente do mês e ano em análise. Pretende assim um grande encontro de contas, sem limitações entre diferentes estabelecimentos, tipos de compensação previdenciária (se originada em retenções ou em pagamentos indevidos ou a maior), e inclusive que afastasse também as glosas do QUADRO 5 (e-fls. 1.032/1.033) que trata de compensações irregulares.

Quando às irregularidades que ensejaram o QUADRO 5, esclarece a Informação Fiscal:

22. Considerando ser vedado ao contribuinte compensar retenções destacadas nas Notas Fiscais em estabelecimento diverso do emissor das referidas notas e que não houve comprovação da ocorrência de destaque de retenção nas Notas Fiscais emitidas pelos estabelecimentos 33.412.792/0008-37, 33.412.792/0016-47, 33.412.792/0023-76, 33.412.792/0134-91 e 33.412.792/0277-94, configuraram-se irregulares as compensações efetuadas pelo contribuinte, discriminadas no Quadro 5, a seguir: (...)

Sobre a compensação entre diferentes estabelecimentos, fica de plano descartada por total ausência de previsão legal até 27/05/2009. Até essa data assim dispunha o §1º do art. 31 da Lei nº8.212/91.

§ 1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, **será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra**, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

Apenas a partir de 28/05/2009, com a entrada em vigor da Lei nº11.941/09, foi promovida alteração ao referido §1º, que assim passou a dispor:

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, **poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra**, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados.

Não há que se falar em efeito retroativo, conforme pretensão do recorrente. Não lhe assiste razão quanto à retroatividade da Lei nº11.941/09.

Superada esta questão, cabe enfrentar se assiste razão, ou não, ao recorrente, no seu pedido de encontro de contas. Neste ponto me alinho ao entendimento já exposto nos autos pelo anterior Relator deste processo, Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. Resgato abaixo parte de sua argumentação, a qual acolho como razão de decidir.

Retornando a temática relativa aos créditos de “saldo” (Saldo A - B) do Quadro 6, para aplicação nas glosas mantidas no Quadro 6 ou do Quadro 5, importa anotar que a compensação é um procedimento facultativo exercido pelo próprio contribuinte, observando-se determinadas formalidades e, neste caso, não houve declaração de compensação com tais “saldos” ou a declaração do próprio saldo para aplicação em outras competências como se pretende e as devidas informações acessórias regulares para tais saldos não constam por óbvio em GFIP. A regra é que a compensação deve ser informada na GFIP na competência de sua efetivação. Para os “tais saldos” seria necessária retificação das GFIPs/SEFIP correspondentes às competências (corrigindo-se campos de “compensação” e de “valor de retenção da Lei 9.711”), pois a retenção precisa estar integralmente declarada em GFIP na competência da emissão da nota, que contenha o destaque ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento, bem como eventuais valores retidos e não compensados na competência em que ocorreu a retenção precisam estar bem controlados; é necessário o controle dos saldos, pois pode, inclusive, ser utilizado em “restituição” a parte da compensação. Aliás, no que se relaciona ao Quadro 5, tem-se, ainda, o agravante de não ser possível utilizar compensações de um estabelecimento em outro, visto que a Lei n.º 11.941, de 2009, não possui efeito retroativo, como já afirmado. Logo, sem razão o recorrente neste aspecto. Outrossim, para fins de recolhimento e de compensação da importância retida, será considerada como competência aquela a que corresponder à data da emissão da nota fiscal, fatura ou recibo e, para fins de aproveitamento de saldo remanescente, deve-se, repita-se, ter integral controle, inclusive em conta contábil própria para atestar o correto uso do saldo ou, ao menos, um controle que demonstre a origem e a composição do saldo remanescente de retenções. Logo, não há como aproveitar os “saldos”, pois sequer há segurança de que já não tenham sido aproveitados.

A argumentação do ilustre ex-Relator guarda consonância com o entendimento da relatora que o precedeu, Conselheira Cecilia Dutra Pillar, que assim esclareceu anteriormente nos autos:

A declaração, recolhimento e compensação de contribuições previdenciárias retidas na forma do art. 31 da Lei nº 8.212/1991 têm regramento próprio, devendo obedecer às disposições do art. 219 do RPS – Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº3.048/1999, em especial aos §§ 4º e 5º e também ao artigo 203 da IN/SRP nº03/2005, vigente à época dos fatos, que ora transcrevo: (...)

Ao seu encontro vai também o teor da Informação Fiscal em resposta à Resolução nº 2202-000.905, com destaque para o seguinte trecho.

35. A natureza dos valores indicados nas GFIP transmitidas pelo contribuinte no campo COMPENSAÇÃO e no campo RETENÇÃO SOBRE NOTA FISCAL / FATURA são completamente distintas e, portanto, não é legalmente passível que um valor seja “compensado” pelo crédito em outro.

Ademais, o aprofundamento da análise realizada na segunda diligência permitiu retificar erros identificados na primeira. A administração pública tem o poder-dever de retificar seus atos quanto identificados vícios. Assim, os resultados da segunda Informação Fiscal se sobrepõem aos da primeira, naquilo em que forem conflitantes.

Restou claro que as glosas se deram sobre compensações declaradas em GFIP pelo contribuinte, referentes pagamentos indevidos ou a maior, nos termos do art. 89 da Lei nº8.212/91, conforme bem assenta o Relatório Fiscal e anexos, afastando completamente a tese de vício material alegada pelo contribuinte.

As retenções em notas fiscais, apresentadas pelo contribuinte quando da impugnação de lançamento, não são hábeis a afastar as glosas efetuadas sobre compensações de outra natureza, também declaradas pelo contribuinte em GFIP. Em resumo, o contribuinte não se defendeu do que foi acusado, e apresentou documentos sobre o que não foi acusado. Busca agora substituir uma comprovação por outra, ainda que parcialmente, em total desamparo legal.

Sendo a compensação um procedimento facultativo, efetuou o contribuinte as compensações que entendeu dever fazer. As feitas por pagamento indevido ou a maior, nos termos do art. 89, mostraram-se desprovidas da devida liquidez e certeza. Estas foram o cerne da glosa e autuação fiscal.

Em relação às retenções do art. 31, o contribuinte também realizou as que entendeu dever fazer, e sobre elas apresentou algumas notas fiscais. Entretanto, nem foram elas o cerne da glosa e autuação, e nem há uma harmonia, entre compensações desta natureza declaradas em GFIP e as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte na impugnação e na diligência. Há declaração de compensação sem nota fiscal, e há também nota fiscal sem declaração de compensação, sem coincidência nem de datas nem de valores.

Assim, a autuação não versa sobre a compensação de retenções. Para boa parte das notas fiscais com retenção destacada, o contribuinte optou por não as declarar e nem se compensar delas no devido tempo, nos termos da legislação em vigor à época.

Portanto, por afronta à legislação posta, não merece acolhida o pleito do recorrente no sentido de que se proceda um encontro de contas. As compensações pretendidas possuem rito próprio, não sendo este CARF competente para realizá-las nos termos do pleito do contribuinte.

Frise-se que o ex-Relator, Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, restou convencido já com a resposta da Resolução nº 2202-000.748. Contudo, restou vencido pela decisão da maioria da Turma no sentido de expedir a Resolução nº 2202-000.905, com vista a aprimorar a instrução processual e esclarecer a remanescente dúvida da maioria do colegiado.

A resposta da Resolução nº 2202-000.905, apresentada na Informação Fiscal às e-fls. 1.088/1.125, não trouxe elementos que permitissem entendimento divergente do exposto pelos dois relatores anteriores nos trechos acima destacados. Pelo contrário, jogou por terra inclusive que houvesse alguma necessidade de se retificar as glosas efetuadas.

Em que pese o inconformismo do recorrente com as conclusões da Informação Fiscal, ela permitiu retificar o erro remanescente. De restante, elas apenas confirmaram mormente o entendimento dos dois relatores anteriores para o desfecho deste processo e de seu processo apenso. As alegações do recorrente, por sua vez, foram genéricas, sem apontar objetivamente eventuais equívocos no conteúdo da Informação Fiscal final.

CONCLUSÃO

Voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade. Na parte conhecida, voto por afastar as preliminares e, no mérito NEGAR PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa