



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.720023/2021-03</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-002.901 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	4 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VIAÇÃO CIDADE DUTRA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/12/2017

DECLARAÇÃO. RETIFICAÇÃO. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. INEFICÁCIA

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Súmula CARF 33).

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, somente na matéria pertinente à retificação das GFIP e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

Antonio Sávio Nastureles – Presidente em exercício e relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, João Mauricio Vital (suplente convocado), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa e Antonio Sávio Nastureles.

## RELATÓRIO

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls. 225/243) interposto em face do Acórdão nº 108-025.013 (e-fls. 191/199), exarado em 03/12/2021, ao julgar improcedente a impugnação (e-fls. 169), com a manutenção da exigência fiscal formalizada no auto-de-infração (e-fls. 84/99) relativa às contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das destinadas a outras entidades ou fundos.
2. A decisão de piso relatou a autuação e os argumentos formulados ao tempo da impugnação. Faço a transcrição do relatório:

---

*Início da transcrição do Relatório inserto no Acórdão nº 108-025.013*

---

#### **-DA AUTUAÇÃO**

1. Trata-se de Auto de Infração no importe de R\$ 8.502.820,48 (oito milhões, quinhentos e dois mil, oitocentos e vinte reais e quarenta e oito centavos), correspondente as contribuições destinadas às outras entidades ou fundos (Salário-Educação/FNDE, INCRA, SENAT, SEST e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados, para o período de 04/2017 a 12/2017, inclusive décimo terceiro.
2. O relatório fiscal, fls. 102/110, traz em síntese as informações que seguem adiante.

#### **- Do Procedimento Fiscal e Dos Valores Declarados em GFIP**

- 2.1. A Fiscalização verificou que a empresa, no exercício de 2017, optou pela sistemática da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta de serviços, nos termos da Lei 12.546/2011, entretanto, o regime de substituição (CPRB) não alcança as contribuições destinadas as Outras Entidades e Fundos (TERCEIROS), mas apenas as contribuições previstas no art.22, I e III da Lei 8.212/91.
- 2.2. Esclarece a auditoria que durante o procedimento fiscal foram apuradas irregularidades no preenchimento das GFIP's (04/2017 a 12/2017, inclusive décimo terceiro salário), uma vez que o contribuinte informou no campo destinado as contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos o código 0000, quando deveria ter declarado o código 3139.
- 2.3. As irregularidades verificadas pela Fiscalização foram consideradas informações falsas, pois inviabilizaram a cobrança automática das contribuições devidas no referido período, o que caracteriza fraude tributária mediante conduta dolosa.
- 2.4. A Fiscalizada tomou ciência do início do procedimento fiscal em 19/11/2019, por via postal, conforme Aviso de Recebimento dos Correios. Assim, para o presente processo a auditoria considerou as GFIP exportadas antes do início da auditoria fiscal, conforme planilha de fl. 105.

#### **- Da Multa Qualificada**

2.5. De acordo com o entendimento da Fiscalização a entrega de GFIP com informações zeradas impediu a cobrança tempestiva das contribuições em questão, o que possibilitou a empresa fruir vantagem econômica indevida do montante das contribuições sonegadas. O procedimento adotado pelo contribuinte, enseja a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150% (campo zerado - declaração falsa), nos moldes do art. 44, § 1º da Lei 9.430/96 c/c o art. 71 e 72 da Lei 4.502/64.

- Da Responsabilidade Solidária

2.6. Destacou a Fiscalização que aos administradores da empresa compete regular a condução dos negócios da pessoa jurídica, prevalecendo seus poderes de gerência, vigilância e fiscalização. No caso concreto, houve infração à lei, cuja estrita observância os administradores da fiscalizada deveriam obedecer.

2.7. Assim, os representantes da empresa são responsáveis conforme estabelece o art. 135, III do CTN, ou seja, a responsabilidade dos sócios administradores decorre de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, pois existem atos ou negócios alheios ao objeto social que são gravosos para a sociedade, uma vez que oneram o patrimônio social, em flagrante prejuízo aos demais sócios, bem como a terceiros (Fisco).

2.8. Os sócios abaixo identificados são considerados responsáveis solidários:

- Francisco Pinto – sócio administrador - CPF 033.680.098-34;
- Armelin Ruas Figueiredo - sócio e administrador - CPF 402.303.848-20;
- ESPÓLIO DE JOÃO GONÇALVES GONÇALVES (ex-sócio administrador) - CPF 006.910.038-15;
- VICENTE DOS ANJOS DINIZ FERRAZ - Sócio e administrador - CPF 006.215.538-59;
- ESPÓLIO DE JOAQUIM DE ALMEIDA SARAIVA (ex-sócio administrador) CPF: 219.225.788-00 - Inventariante: CARLOS ALBERTO SARAIVA; e
- ESPÓLIO DE MARCELINO ANTÔNIO DA SILVA (ex-sócio administrador) - CPF: 006.202.388-87 - Inventariante: ADRIANA VAZ RUAS DA SILVA.

- Da Representação Fiscal para Fins Penais

2.9. Os fatos narrados no relatório fiscal, constituem, em tese, “Crime contra a Ordem Tributária”, conforme definição do art. 1º, incisos I e II da Lei nº 8.137/90, motivo pelo qual a Fiscalização elaborou “Representação Fiscal para Fins Penais”.

- DAS INTIMAÇÕES E DA IMPUGNAÇÃO

3. O sujeito passivo e os responsáveis solidários identificados no Relatório Fiscal e nos Termos de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal - Responsabilidade Tributária, fls. 102/155, foram devidamente cientificados do auto de infração.

4. A empresa foi intimada mediante Edital Eletrônico 011217724, em 29/06/2021 (fl.147), apresentando impugnação/documentos, em 29/07/2021 (fl.167 e 169), com a alegação que segue abaixo.

- Da Alegação – Retificação da GFIP

4.1. A empresa alega que apresentou as declarações em GFIP/Retificadora (04/2017 a 13/2017 - Outras Entidades e Fundos), conforme protocolos de transmissão que seguem em anexo a defesa.

- Do Pedido

5. Ante o exposto, requer a empresa o sobrestamento do lançamento, levando em consideração as retificações realizadas, e caso persista o auto de infração (todo ou em parte), seja intimada para apresentar impugnação ao despacho proferido.

---

*Final da transcrição do Relatório inserto no Acórdão nº 108-025.013*

---

3. Ao julgar improcedente a impugnação e manter o crédito tributário exigido, o acórdão recorrido tem a ementa redigida como se segue:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/12/2017

DECLARAÇÃO. RETIFICAÇÃO. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. INEFICÁCIA.

Após o início da ação fiscal, com intimação do contribuinte, ocorre a perda da espontaneidade, sendo ineficazes as retificações em GFIP porventura efetuadas.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AOS TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições devidas a terceiros incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

4. Cientificado da decisão de primeira instância em 28/01/2022 (e-fls.219) e interposto o recurso voluntário (e-fls. 225/243) protocolado em 25/02/2022 (e-fls. 223), nas razões recursais, após breve síntese dos fatos (e-fls. 226/227), manifesta inconformismo com a decisão, ao sustentar que o erro no preenchimento do código de recolhimento das GFIP não teria o condão de motivar a exigência fiscal, tampouco a imposição de multa qualificada. A recorrente sustenta que a correção do erro através de novo e correto preenchimento das guias é a via formal para a correção da situação fática/fiscal (e-fls.233). Também deduz argumentação relacionada à

imputação de responsabilidade solidária (e-fls. 233/238), à lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais (e-fls. 238/240).

4.1. Faz-se a transcrição do pedido (e-fls. 243 ):

#### VII – DOS PEDIDOS

Ante o exposto, pugna pela total reforma da decisão recorrida e consequente anulação do lançamento fiscal veiculado no processo 19515.720.023/2021-03, eis que:

a) As contribuições referentes a terceiras entidades, incidentes sobre a folha de pagamento da RECORRENTE, foram recolhidas no período a que se reporta o lançamento;

b) A Inexatidão do código de identificação foi devidamente corrigida dentro do período reservado à impugnação do presente lançamento;

c) A responsabilidade solidária dos sócios RECORRENTES não pode ser estabelecida:

c.1) porque que não foram apontadas e comprovadas as relações dos mesmos com os atos de gestão da empresa, e em especial dos supostos fatos geradores;

c.2) porque trata-se de responsabilidade subsidiária, a qual depende de comprovação da incapacidade do devedor principal em saldar seus tributos;

d) Seja suprimida a representação para fins penais, posto que não existiram atos praticados pelos sócios sobreviventes que se amoldem ao tipo penal do art. 1º da Lei 8137/90;

e) Subsidiariamente, caso se venha, por absurdo, entender como devido alguma contribuição, a multa não poderia ultrapassar o patamar de 20% sobre o valor do débito principal.

5. É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Antonio Sávio Nastureles**, Relator

6. O recurso é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade.

### CONHECIMENTO – DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO DEVOLVIDO

7. Conforme estatuído nos artigos. 16 e 17 do Decreto 70.235/72, a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, considerando-se não impugnadas as matérias que não forem

expressamente contestadas. Assim, não é permitido ao contribuinte inovar na postulação recursal para incluir alegações diversas daquelas anteriormente deduzidas.

8. A decisão de primeira instância foi exarada com base na apreciação das alegações deduzidas na peça impugnatória (e-fls. 169). Transcrevo:

**ILUSTRÍSSIMO SENHOR DELEGADO DA DELEGACIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DE FISCALIZAÇÃO EM SÃO PAULO/SP**

**TDPF nº 08.1.90.00.2019-01210-0**

**Auto de Infração nº 19515-720.023/2021-03**

**VIAÇÃO CIDADE DUTRA LTDA**, inscrita no CNPJ 02.320.010/0001-30, já qualificada nos autos do presente processo administrativo, em atenção ao Edital Eletrônico nº 011217724, publicado em 14/06/2021, pelo qual teve ciência do Auto de Infração nº 19515-720.023/2021-03, referente à ausência de CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS, vem apresentar sua impugnação ao referido lançamento pelos motivos e fundamentos que passa a expor.

Segundo o relatório fiscal, embora a fiscalizada tenha declarado em GFIP os salários de contribuição do período 04 a 13/2017, bem como a parcela retida dos segurados, foi alegado que não foram feitos recolhimentos de contribuições previdenciárias e de contribuições destinadas a outras entidades e fundos incidentes sobre as folhas de pagamento da fiscalizada.

Todavia a Impugnante apresentou declarações GEFIP retificadoras das contribuições previdenciárias incidentes sobre aquele período, cujos protocolos de transmissão seguem em anexo, as quais não foram consideradas no lançamento em tela.

Ante o exposto, requer seja o presente lançamento sobrestado, levando em conta as retificações apresentadas, e que devem ser analisadas. Após, persistindo o lançamento, no todo ou em parte, seja novamente notificada a Impugnante para apresentar sua efetiva impugnação ao despacho proferido.

Termos em que pede deferimento.

9. A matéria trazida na peça impugnatória se esgota na alegação de pretensão aptidão da entrega de declarações (GFIP) retificadoras para se eximir do débito lançado no período. Nada mais.

10. Destarte, constituem inovações as matérias deduzidas no recurso voluntário sobre a imposição da multa qualificada, sobre a alegada inaplicabilidade da multa no patamar exigido, bem como, sobre a imputação de responsabilidade solidária (e-fls. 233/238) e à lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais (e-fls. 238/240). Não conheço de tais matérias posto que não foram impugnadas.

11. A matéria conhecida se cinge, portanto, à alegação relacionada à retificação da GFIP.

**MÉRITO – ALEGAÇÃO PERTINENTE À RETIFICAÇÃO DE GFIP**

12. Considero que a decisão de primeira instância perfez análise minuciosa e exauriente da questão que lhe foi submetida, ao concluir que as possíveis GFIPs/retificadoras enviadas após o início da ação fiscal não tem o condão de modificar o auto-de-infração, de forma consonante com o enunciado da Súmula CARF nº 33 mencionada na decisão. Adoto como razões decidir os fundamentos dispostos no voto da decisão recorrida que passo a transcrever:

*Início da transcrição do voto inserto no Acórdão nº 108-025.013*

**III – DA ALEGAÇÃO (Retificação da GFIP)**

9. A empresa em sua defesa alega que procedeu as retificações das GFIP's (04/2017 a 12/2017 e 13/2017), que deixaram de ser consideradas pela Fiscalização.

9.1. A defesa da Impugnante não merece amparo pelas razões que se passa a expor.

9.2. Em 19/11/2019, a Impugnante foi intimada do início da auditoria para o exercício de 2017, mediante o TIPF - Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 04/06), nos moldes do art. 7º, incisos I a III e §§ 1º e 2º, do Decreto 70.235/72, abaixo transcrito. Vale registrar, ainda, que na mesma intimação foi solicitado pela Fiscalização a apresentação da documentação relacionada no referido termo.

*Decreto 70.235/72*

*Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:*

*I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;*

*III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

*(grifos nossos)*

9.3. De acordo com os protocolos de transmissão anexados no prazo de defesa, a empresa/Autuada teria retificado as suas GFIPs (04/2017 a 12/2017 e 13/2017 – fls. 172/181), com a informação do código referente a Outras Entidades e Fundos, que deixou de ser declarado nas suas GFIPs originais para o período em tela, conforme consta no relatório fiscal.

9.4. Nos protocolos de envio dos arquivos das GFIPs, fls. 172/181, constam a seguinte informação:

- competência 04/2017 – data de envio 11/12/2019 (hora - 16:20:18);
- competência 05/2017 - data de envio 12/12/2019 (hora – 15:32:13);
- competência 06/2017 - data de envio 12/12/2017 (hora 15:34:25);

- competência 07/2017 – data de envio 12/12/2019 (hora 10:37:12);
- competência 08/2017 – data de envio 12/12/2019 (hora 10:43:32);
- competência 09/2017 – data de envio 12/12/2019 (hora 10:50:53);
- competência 10/2017 - data de envio 12/12/2019 (hora 10:57:06);
- competência 11/2017 – data de envio 18/12/2019 (hora 14:30:26);
- competência 12/2017 – data de envio 12/12/1019 (hora 11:00:58); e
- competência 13/2017 – data de envio 18/12/2019 (hora 09:22:06).

9.5. Em pesquisa realizada por amostragem no sistema da RFB (GFIPWEB), verifica-se que as eventuais retificações no código das contribuições destinadas aos Terceiros ocorreram após o início do procedimento fiscal, que se deu em 19/11/2019 (vide item 9.2, deste voto), conforme telas que seguem abaixo.

(...)

- GFIP – 04/2017 (original 04/05/2017 e retificadora/aguardando exportação 11/12/2019)

(...)

- GFIP – 06/2017 (original 05/07/2017 e retificadora/aguardando exportação 12/12/2019)

(...)

- GFIP – 10/2017 (original 06/11/2017 e retificadora/aguardando exportação 12/12/2019)

(...)

- GFIP – 12/2017 (original 04/01/2018 e retificadora/aguardando exportação 12/12/2019)

9.6. De acordo com as telas acima não há dúvida de que as GFIPs retificadoras foram enviadas após o início do procedimento fiscal (status – aguardando exportação). Vale registrar, no caso em concreto, que a espontaneidade da Impugnante resta afastada nos moldes do art. 138 do CTN, a saber:

#### CTN

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

9.7. De acordo com o dispositivo legal acima transcrito, o sujeito passivo que cometer uma determinada infração e que, antes do início de qualquer

procedimento administrativo relacionado a esta, confessar a falta cometida, efetuando o pagamento do tributo e dos juros de mora devidos, ficará excluído de qualquer responsabilidade tributária quanto ao ilícito praticado, hipótese que não se ajusta ao caso concreto.

9.8. Melhor esclarecendo, uma vez instaurado o procedimento de fiscalização, com a ciência do contribuinte (TIPF – ciência 19/11/2019), não cabe se falar em espontaneidade quanto ao cumprimento de qualquer obrigação acessória e seus efeitos correlatos.

9.9. Ressalta-se que o contribuinte teve oportunidade para transmitir as declarações retificadoras até a ciência do TIPF (19/11/2019 – fls. 04/06), entretanto, somente após a citada ciência começou a enviar as GFIPs com as possíveis retificações (vide itens 9.4 e 9.5, deste voto).

9.10. E mais, o artigo 463 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, prevê a possibilidade do contribuinte retificar as informações prestadas na Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP. De forma geral, ao contribuinte é lícito retificar as informações prestadas em GFIP, na exata medida em que se reconhece que o erro de informação sempre pode ocorrer. Contudo, em situações específicas as retificações a serem feitas ou já feitas pelo contribuinte não produzem o efeito desejado. Vejamos:

*IN RFB nº 971/2009*

*Art. 463. A alteração nas informações prestadas em GFIP será formalizada mediante a apresentação de GFIP retificadora, elaborada com a observância das normas constantes do Manual da GFIP.*

*(...)*

*§ 5º A retificação não produzirá efeitos tributários quando tiver por objeto alterar os débitos em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal, salvo no caso de ocorrência de recolhimento anterior ao início desse procedimento:*

*I - quando não houve entrega de GFIP, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis;*

*II - em valor superior ao declarado, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis.*

*(grifos e negritos nossos)*

9.11. Ademais, a presente matéria já se encontra consolidada, conforme Súmula CARF 33, adiante transcrita, de observância obrigatória por se tratar de ato vinculante, por força da Portaria MF 277/2018.

**Súmula CARF 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.**

*(grifos e negritos nossos)*

9.12. Dessa forma, **as possíveis GFIPs/retificadoras (vide item 9.4, deste voto), enviadas após o início da ação fiscal (status – aguardando exportação - vide item 9.5, deste voto)**, não têm o condão de modificar o auto de infração, ora contestado, conseqüentemente, os valores não declarados em GFIP, pela Impugnante, passaram a integrar a base de cálculo das contribuições sociais destinadas as Outra Entidades e Fundos, razão pela qual a Autoridade Fiscal agiu corretamente ao constituir o crédito tributário.

---

*Final da transcrição do voto inserto no Acórdão nº 108-025.013*

---

## CONCLUSÃO

13. Em vista do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, somente na matéria pertinente à retificação das GFIPs e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Antonio Sávio Nastureles**