



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10140.721181/2017-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.612 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2019
Recorrente ÁBACO TECNOLOGIA DE INFORMAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. AUDITOR-FISCAL. AUTORIDADE COMPETENTE.

Nos termos do Decerto 7.235, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A Receita Federal do Brasil, por meio de suas autoridades tributárias, possui poderes para investigar a situação fática, podendo elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais.

CPRB. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA.

Cabe o lançamento de ofício, na falta de regular declaração das contribuições devidas e respectivo pagamento em conformidade com a legislação de regência.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA PREVISÃO LEGAL.

No lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, a partir da competência 12/2008, é devida a multa de 75% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago, recolhido ou declarado na forma da legislação de regência.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE LEGAL.

O art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN) autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o crédito tributário a que se refere o *caput* do artigo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Juliana Marteli Fais Feriato, Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, referente às contribuições sociais sobre a receita bruta-CPRB, para as competências de 01/2014 a 05/2014 e 07/2014.

De acordo como o Relatório Fiscal, constitui fato gerador das contribuições lançadas o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, nos termos do artigo 7º da Lei nº 12.546/2011.

Informa ainda que o sujeito passivo não declarou a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF relativa ao ano-calendário 2014 e deixou de recolher ou recolheu parcialmente em DARF, nas competências 05/2014 e 07/2014;

Segundo a a Fiscalização o contribuinte transmitiu diversas declarações de compensação PER/DCOMP retificadoras eletrônicas nas datas de 03/05/2017 e 18/05/2017, mas pelo confronto dos PER/DCOMP retificadoras com as Guias de Recolhimento e Informação à Previdência Social - GFIP's correlatas, verificou-se que o contribuinte não era detentor dos créditos utilizados nessas declarações de compensação.

De acordo com as folhas dos PER/DCOMP's referentes ao "Detalhamento - Retenção - Lei nº 9.711/98" e dos "Resumo das Informações à Previdência Social Constantes no Arquivo SEFIP", as contribuições retidas foram integralmente compensadas na própria competência, não restando quaisquer saldos que justificassem os créditos informados nas declarações de compensação.

Assim, os valores informados pelo sujeito passivo nos PER/DCOMP's como "Crédito Apurado" não existem, posto que os valores retidos sobre notas fiscais/faturas foram integralmente compensados nas GFIP's da própria competência.

Conclui que, como os PER/DCOMP's foram todos transmitidos após o início do procedimento fiscal, não puderam ser considerados para abatimento do débito na presente autuação, pois o procedimento de reconhecimento e aproveitamento de direito creditório tem requisitos e ritos próprios.

Após a impugnação, a autuação foi julgada procedente e a autuada apresentou recurso a este conselho alegando em síntese:

Inicialmente afirma que a autuação é nula pois, nos termos dos artigos 69 e 75 da IN RFB 1.300/2.012 (vigente à época do fato gerador - *ex vi* do artigo 144 do CTN), cabe apenas às autoridades fiscais arroladas em tais enunciados normativos decidir sobre o pedido de compensação, restando defeso, portanto, ao auditor fiscal através do presente auto de infração usurpar da competência administrativa fixada na legislação em questão.

Que o critério quantitativo da exigência constante do lançamento está também equivocado uma vez que a contribuição prevista na Lei n.º 12.546/2.011 tem como base de cálculo a Receita Bruta, sendo que, no caso presente, houve a inclusão do Imposto sobre a Prestação de Serviços - ISS na respectiva base imponible, quando a autuada já recolheu o imposto municipal no período objeto da presente autuação e ao julgar o RE 754.706, em sede de repercussão geral (tema 69), o STF ratificou de forma ampla que não estão incluídos no conceito de receita bruta os demais tributos indiretos, dentre eles, o ISS (LC 116/03), o ICMS (LC 87/96) e as contribuições PIS (Lei n.º 10.637/02) e COFINS (Lei n.º 10.833/03).

Por fim, defende a impossibilidade de incidência de Juros de Mora sobre a Multa aplicada.

Requer que seja excluída, do crédito apurado, a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício lançada e ainda que, caso ultrapassada a nulidade apontada, seja julgada improcedente a autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, Relator.

Os recursos são tempestivos e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

DAS PRELIMINARES

Da Nulidade

Sustenta o recorrente a nulidade da autuação sob o argumento de que nos termos dos artigos 69 e 75 da IN RFB 1.300/2.012, cabe apenas às autoridades fiscais arroladas em tais enunciados normativos decidir sobre o pedido de compensação, restando defeso, portanto, ao auditor fiscal através do presente auto de infração usurpar da competência administrativa fixada na legislação em questão.

Sem razão ao recorrente.

A Auditoria Fiscal, tendo inegavelmente a atribuição de aplicar a legislação previdenciária, é competente para, diante do caso concreto, interpretar se determinada relação jurídica reveste-se das características do liame de emprego

Essa autorização é dada pelo Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, que no art. 293 dispõe:

Art.293.Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua

lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

Por outro lado, a constituição do crédito tributário sobre as parcelas em questão é autorizada ao Fisco, conforme dispõe a Lei n.º 11.457/2007:

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

(...)Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação à essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007)”

(...).

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

(...)

Pois que, diante do surgimento da obrigação tributária, fato sobre o qual nos debruçaremos ao tratar do mérito da contenda, tem a Auditoria Fiscal autorização legal para constituir o crédito tributário, não se verificando na espécie qualquer indício de abuso de poder, o qual é caracterizado pelo desrespeito do agente público às barreiras legais de fixação de competência.

Assim, o auditor fiscal possui poderes para investigar e decidir sobre qualquer situação fática relativa a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a de terceiros, aqui incluída a verificação de compensações efetuadas pelos contribuintes.

No tocante aos aspectos relativos à nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 59. São nulos.

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que o Auto de Infração só poderá ser declarado nulo se lavrado por pessoa incompetente ou quando não constar, ou nele constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito de defesa. No caso em tela, observa-se que o auto de infração contém ainda os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10 do Decreto n. 70.235/72, não ensejando declaração de nulidade.

Desta forma, não merece prosperar a alegação de nulidade do auto de infração suscitada pelo recorrente.

DO MÉRITO

Da CPRB – Breves Considerações

A alteração da legislação tributária incidente sobre a Folha de Pagamento (Desoneração da folha) foi efetuada em agosto de 2011, por intermédio da Medida Provisória 540, de 02 de agosto de 2011, convertida na Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e ampliada por alterações posteriores (Lei n.º 12.715/2012, Lei n.º 12.794/2013 e Lei n.º 12.844/2013).

Essa Lei alterou a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas atuantes em diversas atividades econômicas, criando a tributação sobre a receita bruta e não mais sobre a folha de salário dos trabalhadores. Foi a chamada “desoneração da folha de salários”.

Dessa forma, as empresas que antes fechavam mensalmente sua folha de salários, apuravam o total da remuneração dos trabalhadores e recolhiam 20% do valor para o INSS como cota patronal, passaram a contribuir com uma alíquota variável (a depender da atividade e do setor econômico) de 1 a 2 % sobre o total da sua receita bruta.

Essa forma de recolhimento que inicialmente era obrigatória para alguns segmentos empresariais, em dezembro de 2015 passou a ser opcional, devendo ser manifestada pelos contribuintes no mês de janeiro de cada ano sendo irretratável para todo o exercício.

Além desta mudança na contribuição patronal, as empresas prestadoras de serviço passaram a ter retidos, não mais a alíquota de 11% sobre o valor da Nota Fiscal de prestação de serviços, mas sim 3,5%. O valor retido poderá ser compensado com os demais recolhimentos previdenciários (parte dos segurados e do RAT). E, na impossibilidade da compensação direta por meio da GFIP/SEFIP, a empresa poderá solicitar a restituição dos valores junto à Receita Federal do Brasil por meio do aplicativo Per/Dcomp observando as orientações específicas para utilização desta declaração.

As atividades sujeitas à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta com as respectivas alíquotas de contribuição, estão relacionadas no Anexo IV da Instrução Normativa RFB n.º 1.436/2013, tendo sofrido diversas alterações até o ano de 2018.

Do caso em concreto

No caso em concreto o recorrente insurge-se apenas requerendo a exclusão do Imposto sobre a Prestação de Serviços - ISS na respectiva base imponible, quando a autuada já teria recolhido o imposto municipal no período objeto da presente autuação.

Do que se depreende dos artigos 7º, 8º e 9º da Lei 12.546/2011, tanto na legislação vigente a época dos fatos geradores como na atual, extrai-se que tal imposto (ISS) não está contemplado nas exclusões previstas sobre o valor da receita bruta, senão vejamos:

Lei n.º 12.546/2011

Legislação antiga:

*Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, **excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos**, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento): (Redação dada pela Lei n.º 13.043, de 2014).*

Legislação nova

Art. 7º Poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991: (Redação dada pela Lei nº 13.161, de 2015)

*Art. 8º Poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, **excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos**, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I. (Redação dada pela Lei nº 13.161, de 2015)*

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

I – a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

II - exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta:

a) de exportações; e

b) decorrente de transporte internacional de carga

c) reconhecida pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...).

Da leitura dos dispositivos acima, tem-se que não há previsão para que seja excluída da Receita Bruta utilizada como base de cálculo das contribuições previdenciária a parcela referente ao ISS.

Com relação a Decisão do STF suscitada pelo recorrente, esclareça-se que o RE 754.706, trata da exclusão da parcela referente ao ICMS da base de cálculo da COFINS e da Contribuição ao PIS.

Desta forma, correta a autuação ao considerar como base de cálculo a Receita Bruta, excluídas apenas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, conforme prevê a legislação.

Dos Juros Sobre a Multa de Ofício

A matéria sob exame pode ser dividida em duas questões, que se completam.

A primeira, diz respeito à própria possibilidade genérica da incidência de juros sobre a multa, e centra-se na interpretação do artigo 161 do CTN; a segunda questão envolve a discussão sobre a existência ou não de previsão legal para a exigência de juros sobre a multa, cobrados com base na taxa Selic.

Sobre a incidência de juros de mora o citado art. 161 do CTN prevê o seguinte:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”

Inicialmente entendo que o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o *caput* do artigo.

Ou seja, tanto a multa como o tributo compõem o crédito tributário, devendo-lhes ser aplicado os mesmos procedimentos e os mesmos critérios de cobrança, devendo, portanto, sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

Ademais, não haveria porque o valor da multa permanecer congelado no tempo.

Por seu turno o § 1.º do art. 161 do CTN, ao prever os juros moratórios incidentes sobre os créditos não satisfeitos no vencimento, estipula taxa de 1% ao mês, não dispondo a lei de modo diverso. Abriu, dessa forma, possibilidade ao legislador ordinário tratar da matéria, o que introduz a segunda questão: a da existência ou não de lei prevendo a incidência de juros sobre a multa de ofício com base na taxa Selic.

O artigo 43 da Lei n.º 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa. Confira-se *in verbis*:

"Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Destarte, entendo que é legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC, conforme entendimento da Súmula CARF n.º 05:

Súmula CARF n.º 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, para, rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa