



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

Processo nº 10650.001193/2007-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.762 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente COOPERATIVA DE TRABALHO DOS TRABALHADORES DO TRIÂNGULO MINEIRO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/07/2004

COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO PARA FISCALIZAR O TRIBUTO. NORMA EDITADA APÓS A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. INOCORRÊNCIA.

O princípio da irretroatividade da lei tributária deve ser observado em relação às normas que instituem ou aumentam o tributo, não se aplicando às leis que tratam da competência para sua fiscalização.

MENÇÃO A IN SRP N.º 03/2005 NO RELATÓRIO FISCAL. IRREGULARIDADE DO LANÇAMENTO INOCORRÊNCIA.

Os dispositivos da Instrução Normativa SRP n.º 03/2005 apresentados pelo fisco estão em consonância com as leis de regência, não se verificando afronta ao princípio da irretroatividade tributária, posto que o referido ato apresenta orientações acerca da arrecadação das contribuições previdenciárias de acordo com a legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores.

REMISSÃO. FALTA DE PERMISSIVO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

A remissão de débitos somente é possível quando existe lei que autoriza o referido benefício fiscal.

INEXISTÊNCIA DE CRÉDITOS AO CONTRIBUINTE.

Conforme anexos acostados ao lançamento, todos os créditos do sujeito passivo foram devidamente aproveitados na apuração fiscal. O sujeito passivo não indicou qualquer guia de recolhimento que não tenha sido utilizada na apropriação.

RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO. ACRÉSCIMOS LEGAIS. CABIMENTO.

No período do lançamento o prazo para recolhimento das contribuições era o dia dois do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores, assim, as guias recolhidas após essa data submetem-se a imposição de acréscimos legais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/07/2004

PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) afastar a preliminar de nulidade; II) reconhecer a decadência até a competência 07/2002; e III) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 09-20.553 de lavra da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Juiz de Fora (MG), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada para desconstituir a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n.º 37.029.608-7.

No lançamento são exigidas as contribuições da empresa para a Seguridade Social e para outras entidades ou fundos, além da contribuição dos segurados.

Os fatos geradores contemplados foram os pagamentos efetuados a segurados que prestaram serviços à Cooperativa de Trabalho dos Trabalhadores do Triângulo Mineiro - COOTRIMI (a autuada) na condição de empregados e contribuintes individuais; e também os pagamentos efetuados aos cooperados que prestaram serviços a empresas por intermédio da Cooperativa Autuada.

De acordo com o relatório fiscal, fls. 128 e segs., os fatos geradores foram agrupados em vários levantamentos, os quais passo a apresentar:

- a) FEA, FP1 E FPE: remunerações de segurados empregados constantes em folhas de pagamento e GFIP;
- b) PD1 e PDE: remunerações de segurados empregadas extraídas da contabilidade;
- c) FPC: remunerações pagas a cooperados (trabalhadores rurais) constantes em folhas de pagamento e GFIP;
- d) PCA; PCB; PS1 e PS2: remunerações pagas a cooperados (trabalhadores rurais) extraídas da contabilidade;
- e) FTC: remunerações pagas a cooperados (transportadores) constantes em GFIP
- f) PDA e PDC: remunerações pagas a segurados contribuintes individuais (autônomos em geral) extraídas da contabilidade;
- g) PT1 e PT2: remunerações pagas a segurados contribuintes individuais (transportadores) extraídas da contabilidade;
- h) PC1 e PC2: honorários da Diretoria e dos Conselhos de Administração e Fiscal, conforme contabilidade;
- i) PC3: honorários da Diretoria e dos Conselhos de Administração e Fiscal, conforme GFIP.

Foram elaboradas planilhas discriminando os salários-de-contribuição correspondentes a cada um dos levantamentos.

Apresentada a impugnação, a DRJ declarou procedente em parte o lançamento, acatando a decadência do crédito até a competência 11/2001 e afastando os demais argumentos apresentados.

Contra essa decisão foi apresentado recurso pelo liquidante da COOTRIMI, no qual, em síntese, tratou dos seguintes pontos:

a) a Cooperativa encerrou suas atividades em julho de 2004 e não possui recursos para fazer frente à dívida fiscal exigida;

b) o período decadente deve se estender até a competência 08/2002;

c) a Cooperativa encerrou suas atividades devido a perseguições do Ministério Público do Trabalho e, então, seus cooperados se dispersaram, não restando recursos para pagar a dívida, assim, espera a benevolência do CARF no sentido de perdoar a quantia lançada;

d) a inscrição do débito em dívida ativa vai prejudicar as pessoas que integravam a direção da Cooperativa, os quais são meros trabalhadores do setor da citricultura;

e) a NFLD não pode prevalecer, posto que lastreada na Lei n. 11.457/2007, a qual foi editada bem depois da ocorrência dos fatos geradores;

f) faz um apanhado da legislação que rege as cooperativas e discorre sobre a constituição, estrutura administrativa e atuação da COOTRIMI;

g) discorre sobre aspectos do lançamento;

i) reproduz trechos da decisão recorrida;

j) a IN SRP n. 03/2005 não serve como fundamento para a lavratura, posto que sua vigência é posterior a data de encerramento das atividades da Cooperativa, portanto o lançamento é nulo;

k) a COOTRIMI sempre recolheu as contribuições previdenciárias em consonância com as orientações que recebeu dos órgãos competentes;

l) pela IN 100/2003, a empresa não era obrigada a recolher a contribuição dos contribuintes individuais, portanto, essa parte do lançamento deve ser excluída;

m) o contribuinte não é obrigado a seguir os comandos de instruções normativas, devendo se pautar apenas pela Lei;

n) a partir da Lei n. 9.876/1999 a contribuição sobre os valores repassados aos cooperados passou a ser de responsabilidade da empresa contratante da cooperativa de trabalho;

o) a COOTRIMI deixou de efetuar a retenção da contribuição dos cooperados pois esses recolhimentos nunca constavam no banco de dados do INSS, que por isso expediu orientação para que os próprios segurados fizessem o recolhimento;

p) de acordo com o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA, a autuada teria um crédito em seu favor de R\$ 118.177,25;

q) no levantamento PCA foram lançados valores decorrentes de prestação de serviços por cooperados a pessoas físicas, o que torna o lançamento carente de liquidez e certeza;

r) no levantamento DAL foram lançadas diferenças de recolhimentos efetuados no primeiro dia útil após o vencimento, o que é ilegal;

s) no levantamento PS1 foram tributados valores que representam meros ajustes contábeis, não se constituindo em fatos geradores de contribuições;

t) cita normas do INSS sobre recolhimento previdenciário e artigo de lavra do advogado Flávio Augusto Marretti Siqueira intitulado "Impostos, Multa Tributária, o Princípio da Vedação ao Confisco e Lançamento Tributário".

Ao final, pede a declaração de nulidade/improcedência da lavratura ou, alternativamente, que lhe seja concedido perdão, em razão da falta de capacidade para pagamento do débito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Nulidade

O recurso apresenta como causa de nulidade a utilização da Lei 11.457/2007 e da IN SRP n.º 03/2005 como fundamentos do débito, posto que estas teriam sido publicadas depois da ocorrência dos fatos geradores, ferindo, assim, o princípio da irretroatividade tributária.

Essa tese não merece acolhida. É que a menção a citada Lei tem por objetivo fundamentar a competência da Receita Federal do Brasil para arrecadar, fiscalizar e cobrar as contribuições previdenciárias e para terceiros, que antes era conferida ao Ministério da Previdência Social.

Eis o que dispõe os arts. 2.º e 3.º da referida Lei:

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. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

§ 1º O produto da arrecadação das contribuições especificadas no caput deste artigo e acréscimos legais incidentes serão destinados, em caráter exclusivo, ao pagamento de benefícios do Regime Geral de Previdência Social e creditados diretamente ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, de que trata o art. 68 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

§ 2º Nos termos do art. 58 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a Secretaria da Receita Federal do Brasil prestará contas anualmente ao Conselho Nacional de Previdência Social dos resultados da arrecadação das contribuições sociais destinadas ao financiamento do Regime Geral de Previdência Social e das compensações a elas referentes.

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

§ 4º Fica extinta a Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social.

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 a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

(...)

Pois bem, nos termos do Relatório - Fundamentos Legais do Débito - FLD, a partir de 02/05/2007 a competência para arrecadar, fiscalizar e cobrar as contribuições passou a ser regulada pela Lei n.º 11.457/2007. Portanto, não há qualquer discrepância entre os fundamentos apresentados pelo fisco e o ordenamento vigente na data da lavratura. Isso em absoluto representa afronta ao princípio tributário da irretroatividade.

O referido princípio vem consagrado na Constituição de 1988, na alínea "a" do inciso III, do art. 150, e dispõe que é vedado aos entes políticos cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes da lei que os houver instituído ou aumentado.

No presente caso não houve qualquer afronta a essa norma, posto que a Lei n.º 11.457/2007 não instituiu as contribuições que estão sendo exigidas, mas apenas regulou a competência para arrecadar, fiscalizar e cobrar. Portanto, descabe o inconformismo do sujeito passivo quanto a esse ponto.

Por outro lado, não vejo que houve atropelo ao princípio da legalidade pela utilização da IN n.º 03/2005 como fundamento do débito. Primeiro, porque em momento algum o recurso demonstrou que os dispositivos citados estariam em dissonância com as disposições legais que regem a matéria. Em segundo lugar, a referida IN, que vigia na data do lançamento, fazia menção expressa a aplicação da legislação previdenciária no tempo, conforme a regra em vigor na data do fato gerador. Isso pode ser observado em diversos textos normativos citados no relatório fiscal, como por exemplo:

"De acordo como **artigo 86, III e §8.º da IN SRP no 03**, DE 14/07/05:

"Art. 86. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta IN, são:

§ 8º A contribuição das cooperativas de trabalho, no período de 1.º de maio de 1996 a 29 de fevereiro de 2000, é de quinze por cento do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestam a pessoas jurídicas por intermédio delas.

E, a partir de 03/2000, a empresa tomadora de serviços passa a ser responsável pelo recolhimento das contribuições sobre o serviço prestado por cooperados através de cooperativa de trabalho, de acordo com o inciso IV, do artigo 86 da IN SRP 03/05:

Art. 86. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta IN, são:

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, relativamente aos serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 2000."

Portanto, não devo dar razão a empresa quando requer a nulidade da lavratura em razão da ocorrência de desrespeito aos princípios da legalidade e da irretroatividade da lei tributária.

Decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

.....
Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que não havendo a menção à ocorrência de recolhimentos, com base nos elementos constantes nos autos, seja possível se chegar a uma conclusão segura acerca da existência de pagamento antecipado.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

No presente caso, ao contrário do que ficou decidido na primeira instância, entendo que a norma a ser utilizada para contagem do lapso decadencial é o § 4.º do art. 150 do CTN, haja vista que existem recolhimentos antecipados, conforme demonstra o Relatório de Documentos Apresentados - RDA, fls. 49 e segs.

Assim devem ser afastadas pela decadência as competências até 07/2002, inclusive, haja vista que a ciência do lançamento ocorreu em 29/08/2007 (fl. 311).

Com a declaração da decadência, remanescem no crédito apenas os seguintes levantamentos:

- a) FPE: remunerações de segurados empregados constantes em folhas de pagamento e GFIP;
- b) PC3: honorários da Diretoria e dos Conselhos de Administração e Fiscal, conforme GFIP.
- c) PDE: remunerações de segurados empregados extraídas da contabilidade;
- d) PC1: honorários da Diretoria e dos Conselhos de Administração e Fiscal, conforme contabilidade;
- e) DAL: diferenças de acréscimos legais.

Assim, a nossa análise de mérito ficará restrita às questões do recurso que envolvam estes levantamentos.

Pedido de Remissão

Alega-se que a Cooperativa encerrou as atividades desde 2004, não tendo ativos para quitar a dívida tributária. Por isso, pede-se que o CARF se compadeça da sua situação financeira e perdoe o valor remanescente do crédito que foi reduzido pela DRJ de R\$ 418.449,65 para R\$ 11.362,33.

A remissão é uma das formas de extinção do crédito tributário, prevista no inciso IV do art. 156 do CTN. Nos termos do art. 172 do Código, o perdão pode ser concedido, desde que haja lei autorizativa. Vejamos o dispositivo:

Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

I - à situação econômica do sujeito passivo;

II - ao erro ou ignorância excusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;

III - à diminuta importância do crédito tributário;

IV - a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;

V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Parágrafo único. O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Como se pode ver da leitura do "caput", a remissão só pode ser concedida se houver autorização legal, o que não existe na situação sob enfoque. Assim, por falta de previsão legal, a Administração está impedida de perdoar a dívida.

Suposto crédito em favor do sujeito passivo

O sujeito passivo alega possuir créditos da ordem de R\$ 118.000,00. Afirma que esta quantia pode ser visualizado no RADA. Também não merece sucesso esta tese. O fisco em seu relatório asseverou que todas as guias de retenção apresentadas foram devidamente aproveitadas na apuração, inexistindo qualquer crédito que pudesse dar ensejo a pedido de restituição. Esse fato pode ser facilmente visualizado no próprio RADA.

Por outro lado, a DRJ afirmou, e não foi contestada no recurso, que o demonstrativo de pagamentos apresentados pela Impugnante, de fls.396/400, trata na sua maior parte de guias recolhidas no período decadente (01/1997 a 06/2001). Além de que, as demais cópias de guias anexadas ao presente processo encontram-se relacionadas no Relatório de Documentos Apresentados — RDA, de fls. 49/62, não possibilitando, portanto, qualquer modificação ao lançamento.

Descabe, portanto, a alegação de existência de créditos não reconhecidos pelo fisco.

Diferenças de acréscimos legais

Acerca dessa questão, o recurso trouxe as seguintes considerações:

"Também em relação ao DAL — DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS, os senhores Auditores, aplicam multa, por recolhimento em datas indevidas, quando o dia 02 do mês era feriado (municipal) e o recolhimento era postergado para o próximo dia útil, e, a partir de 06/2003, os senhores Auditores não acatarem o recolhimento no dia 15 de cada mês, e aplicaram uma multa de R\$ 7147,99, indevida, porque a data foi introduzida por Lei, conforme orientações tiradas do próprio site da Previdência."

Ora, quanto ao argumento relativo aos feriados, o sujeito passivo sequer teve o cuidado de indicar quais as guias que foram pagas no primeiro dia útil após o vencimento e que foram incluídas no levantamento DAL. Por isso não deve acolher essa alegação.

De fato, verifica-se que a partir da competência 06/2003 a COOTRIMI efetuou os recolhimentos no dia quinze do mês subsequente a ocorrência dos fatos geradores. Ocorre que até a competência 12/2006, o vencimento da obrigação de recolher as contribuições era o dia dois do mês seguinte ao da competência, nos termos da alínea "b" do inciso I do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991. Assim, sobre os recolhimentos efetuados no dia quinze devem ser impostos os acréscimos legais, conforme demonstrativo de fls. 97 e segs.

Processo nº 10650.001193/2007-08
Acórdão n.º **2401-003.762**

S2-C4T1
Fl. 1.059

Conclusão

Voto por afastar a preliminar de nulidade, por reconhecer a decadência até a competência 07/2002 e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.