



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

**Processo n°** 11330.000779/2007-22  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-00.889 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de novembro de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** COOP EDUCACIONAL ESCOLA FRIBOURG LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/05/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - COOPERATIVAS DE TRABALHO - CONTRATANTE - CONTRIBUINTE.

Incidem contribuições previdenciárias na prestação de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho. Desta forma, há a responsabilidade da cooperativa sobre o desconto e o recolhimento das contribuições de seus cooperados, bem como sobre a contribuição a cargo da cooperativa incidente sobre a remuneração tanto dos cooperados eleitos para cargo de direção quanto dos que lhe prestam serviços.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - COMPENSAÇÃO - REGRAMENTO LEGAL.

O Plano de Custeio da Seguridade Social, no art. 89 da Lei n. 8.212/91, traz comando no sentido de que somente serão compensados os valores pagos ou recolhidos indevidamente a título de contribuição para a Seguridade Social.

A compensação entre crédito e débito tributário efetiva-se por iniciativa do contribuinte, sendo que feita no âmbito de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como no caso, fica a depender da homologação da autoridade fiscal, que pode e deve fiscalizar o contribuinte, examinar seus livros e documentos, verificar os cálculos e efetuar o lançamento de valor de compensação indevida, no todo ou em parte.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991

(que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso determinando o recalcule da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Votou pelas conclusões o conselheiro Igor Araújo Souza.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Igor Araújo Souza (suplente) e Jhonatas Ribeiro da Silva (suplente). Ausentes o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato e o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 531 a 536, apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Rio de Janeiro I - RJ, Acórdão nº 12-15.827 - 10ª Turma, fls. 520 a 525, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº. 37.032.377-7, com ciência da Recorrente em 15.01.2007, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 149.047,21 (cento e quarenta e nove mil, quarenta e sete reais e vinte e um centavos).

Conforme o Relatório Fiscal, às fls. 93 a 99, com Anexo às fls. 100 a 196, o crédito foi lançado pela fiscalização tendo como fatos geradores as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais cooperados e não cooperados, apurados com base nos documentos exibidos à fiscalização e através da escrituração contábil (Livros Diário e Razão), apresentados pela Recorrente.

Ou ainda, segundo o Relatório Fiscal, às fls. 93 a 99, com Anexo às fls. 100 a 196, trata-se de crédito tributário, relativo ao não recolhimento pela notificada, das contribuições de seus associados e demais segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, cujo desconto e recolhimento, é imposto por força do art. 4º, §1º da Lei 10.666/2003, desde 01/04/2003, bem como as contribuições patronais (empresa, GILRAT e destinadas a Terceiros) incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais.

Os levantamentos a seguir integram a NFLD:

*I- BFG — Representa os Fatos Geradores decorrentes do pagamento a empregados e contribuintes individuais não cooperados, em contrapartida aos serviços prestados ao sujeito passivo, informados em GFIP;*

*II — CCO — Representa os Fatos Geradores decorrentes do pagamento a cooperados que prestam serviços à própria cooperativa, informados em folha de pagamento e GFIP;*

*III- CPF — Representa os Fatos Geradores decorrentes do pagamento a cooperados que prestam serviços a pessoas físicas intermediados pela própria cooperativa, informados em folha de pagamento e GFIP;*

*IV- DAL- Representa a diferença de acréscimos legais, apurada em virtude do recolhimento de contribuições previdenciárias em atraso, cujos valores relativos a juros e/ou multa foram recolhidos a menor.*

O Relatório Fiscal, às fls. 96 e 97, discrimina os créditos previdenciários apurados na presente NFLD:

**(i) Período 04/2000 a 05/2006**

*(i.1) Contribuição devida pelo sujeito passivo relativa aos valores pagos a segurados Contribuintes Individuais que lhe prestaram serviços, incluindo-se os cooperados que prestaram serviços para a cooperativa. Aliquota de 20% a partir de 04/2000 até 05/2006;*

*(i.2) Contribuição devida pelo sujeito passivo relativa aos valores pagos a segurados empregados que lhe prestaram serviços. Aliquota de 20% para todo o período;*

*(i.3) Contribuição devida pelo sujeito passivo relativa aos valores pagos a segurados empregados que lhe prestaram serviços em função do Grau de Incapacidade Laborativa devido aos Riscos de Acidente de Trabalho — GILRAT ( antigo Seguro de Acidente de Trabalho — SAT ). Aliquota de 1% para todo o período;*

*(i.4) Contribuição para Outras Entidades (Terceiros) — Aliquota 5,5%, distribuída da seguinte forma: INCRA (0,2%), SESCOOP (2,5%), SEBRAE (0,3%) e SALÁRIO EDUCAÇÃO (2,5%);*

**(ii) Período 04/2003 a 05/2006**

*(ii.1) Contribuições a serem retidas pelo sujeito passivo dos Contribuintes Individuais que lhe prestaram serviços, quando de seu pagamento, em consonância com o disposto na Lei 10.666/03 de 08.05.2003 em seu artigo 4º caput. Aliquota de 20%*

O Relatório Fiscal, às fls. 98, observa que todas as Guias de Recolhimento à Previdência Social — GRPS/GPS referentes ao período fiscalizado e após serem confirmadas no conta-corrente do contribuinte, foram apropriadas para abater o débito apurado em cada competência, nesta NFLD e na identificada pelo DEBCAD 37.066.845-6. O anexo Relatório de Documentos Apresentados (RDA) relaciona todas as guias vinculadas as competências onde houve apuração de débitos, as quais foram utilizadas para amortizá-los.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09317691F00, fls. 79 a 80, foi informado com ciência da Recorrente, abrangendo o período de 12/1999 a 05/2006.

O **período objeto da NFLD**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 21, é de **04/2000 a 05/2006**.

A Recorrente teve **ciência da NFLD no dia 15.01.2007**, conforme Aviso de Recebimento – AR nº SR821522300BR, às fls. 197.

Contra a autuação, a **Recorrente apresentou Impugnação** tempestiva, de fls. 201 a 204, com Anexos.

Após análise, **a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Rio de Janeiro I - RJ, emitiu o Acórdão nº 12-15.827 - 10ª Turma, fls. 520 a 525, julgando procedente a autuação** e mantendo a multa aplicada, conforme a Ementa a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/04/2000 a 30/04/2000, 01/02/2002 a 31/03/2002, 01/05/2002 a 31/05/2002, 01/10/2002 a 31/10/2002, 01/04/2003 a 31/05/2006.*

*COOPERATIVA DE TRABALHO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. REMUNERAÇÃO CREDITADA A COOPERADOS QUE PRESTAM SERVIÇOS PRÓPRIA COOPERATIVA.*

*I - É de responsabilidade exclusiva da cooperativa o desconto e o recolhimento das contribuições de seus cooperados.*

*II - É devida a cobrança de contribuição a cargo da cooperativa incidente sobre a remuneração dos cooperados eleitos para cargo de direção bem como os que lhe prestam serviços.*

*Lançamento Procedente*

*Vistos, relatados e discutidos, na Sessão de 30/08/2007, os autos do processo em epígrafe, ACORDAM, por unanimidade de votos, os membros da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - Rio de Janeiro I (RJ), JULGAR, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, PROCEDENTE o lançamento efetuado, para considerar devidas as contribuições sociais previdenciárias, no valor de R\$ 100.279,76, acrescidos de juros e multa.*

*O presente lançamento refere-se à NFLD 37.032.377-7 que, tendo em vista a extinção da Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social e a consequente transferência dos processos administrativo-fiscais para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme artigo 4º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, recebeb nova*

*numeração, passando a consubstanciar o processo de nº 11330.000779/2007-22.*

***INTIME-SE** a interessada deste Acórdão, fornecendo-lhe cópia do mesmo, para recolher o crédito, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência, ressalvado o direito de interpor recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes, no mesmo prazo.*

*À unidade competente, para dar ciência à interessada do inteiro teor deste acórdão e tomar as demais providências necessárias ao seu cumprimento.*

*Sala de Sessões, em 30 de agosto de 2007.*

Inconformada com a decisão, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 531 a 536, na qual alega em síntese que:

**No Mérito:**

***(a) Das contribuições dos cooperados descontadas pela Cooperativa e recolhidas em carnê de contribuinte individual***

*Quanto as contribuições dos cooperados descontadas pela cooperativa e recolhidas por intermédio do carnê de contribuinte individual, resta provado, às fls. 215/237 dos autos, que o total devido foi efetivamente quitado, pouco importando se o meio foi inadequado ao fim pretendido. Insta esclarecer que, confrontando os dados da Relação dos Trabalhadores Constantes no Arquivo SEFIP (documento apresentado na defesa) com as consultas individuais realizadas no Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS, constata-se, na competência 05/2006 (amostragem), que a contribuição de cada cooperado esta dividida na razão de 11% na GFIP e 9% no NIT, totalizando 20% da produção cooperativista.*

*Como forma de provar a regularidade de todas as competências, a Cooperativa junta cópia das folhas de pagamento, esclarecendo que os 9% devidos pelos cooperados figuram no referido documento como INSS COMPLEMENTAR, restando claro que a totalidade dos créditos previdenciários está recolhida.*

***(b) Da aplicação do instituto da compensação***

*Assim sendo, deve ser aplicado o instituto da compensação como forma de alocar os recolhimentos efetuados nas rubricas próprias do órgão arrecadador, sob pena de enriquecimento sem causa da instituição previdenciária, caso a Recorrente seja obrigada a recolher novamente os valores correspondentes às referidas contribuições.*

*A guisa de conclusão, não há que se falar em falta de previsão legal para atendimento do solicitado, uma vez que a compensação é matéria de direito aplicável ao fato em apreço.*

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 555.

Ainda, **a Recorrente atravessa petição, com 304 páginas de documentos Anexados, recebida pelo Relator no transcurso da Sessão desta Colenda Turma em outubro/2011**, requerendo que seja determinada **a conversão do julgamento em diligência**, sem prejuízo da posterior análise das razões constantes do Recurso Voluntário, se assim entender essa nobre Relatoria, **para determinar a apuração dos valores comprovadamente pagos por meio de carnês individuais, por cooperado, com o código nº 1007**, de forma que possa a fiscalização, na origem, retificar o lançamento, abatendo os valores pagos:

1. Depois de amplo levantamento efetuado pela Recorrente juntamente à fiscalização na origem foi possível verificar que o sistema informatizado da Previdência Social não identificou inúmeros pagamentos realizados por meio de carnês individuais, por cooperado, vinculados aos respectivos NITs, com o código nº 1007.

2. Isso quer dizer, em resumo, que boa parte do crédito tratado no presente processo administrativo está paga, o que impõe a rápida intervenção no feito para que esse E. Conselho determine o levantamento e a apuração dos valores pagos, antes de proceder ao julgamento das teses suscitadas em sede de recurso.

3. Com efeito, a Recorrente apurou que a fiscalização, ao efetuar o lançamento, não considerou, na apuração das contribuições pagas entre os exercícios de abril/2003 a maio/2006, quantia superior a R\$ 214.000,00, conforme comprovam as guias de recolhimento cuja cópia é agora juntada, pela sua relevância.

4. A omissão foi identificada pela zelosa fiscalização em caso correlato, depois de provocada pela ora Recorrente a revisão do lançamento do período de out/2006 a dez/2006, este relacionado a DCG de nº 36.577.926-1. Na oportunidade, foi elaborado o parecer anexo, no Processo Administrativo nº 13794.002757/2009-37, amortizando exatamente os recolhimentos efetuados sob o código 1007, antes não apropriados em razão da "cegueira" do sistema informatizado do Instituto.

(...)

9. Para tal fim, **a Recorrente faz juntar em anexo os muitos comprovantes de recolhimentos realizados por meio de carnês individuais**, por cooperado, vincula s aos respectivos NITs, com o código nº 1007, os quais, a despeito de terem sido ofertados para análise do Fisco no momento do lançamento, não foram considerados na apuração.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 555.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

*Súmula Vinculante 21*

*É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.*

*Fonte de Publicação: DJe nº. 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.*

Avaliados os pressupostos, passo para o Mérito.

### **DO MÉRITO.**

#### **No Mérito:**

***(a) Das contribuições dos cooperados descontadas pela Cooperativa e recolhidas em carnê de contribuinte individual***

*Quanto as contribuições dos cooperados descontadas pela cooperativa e recolhidas por intermédio do carnê de contribuinte individual, resta provado, às fls. 215/237 dos autos, que o total devido foi efetivamente quitado, pouco importando se o meio foi inadequado ao fim pretendido. Insta esclarecer que, confrontando os dados da Relação dos Trabalhadores Constantes no Arquivo SEFIP (documento apresentado na defesa) com as consultas individuais realizadas no Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS, constata-se, na*

competência 05/2006 (amostragem), que a contribuição de cada cooperado esta dividida na razão de 11% na GFIP e 9% no NIT, totalizando 20% da produção cooperativista.

Como forma de provar a regularidade de todas as competências, a Cooperativa junta cópia das folhas de pagamento, esclarecendo que os 9% devidos pelos cooperados figuram no referido documento como INSS COMPLEMENTAR, restando claro que a totalidade dos créditos previdenciários está recolhida.

**(c) Ainda, a Recorrente atravessa petição, com 304 páginas de documentos Anexados, recebida pelo Relator no transcurso da Sessão desta Colenda Turma em outubro/2011, requerendo que seja determinada a conversão do julgamento em diligência, sem prejuízo da posterior análise das razões constantes do Recurso Voluntário, se assim entender essa nobre Relatoria, para determinar a apuração dos valores comprovadamente pagos por meio de carnês individuais, por cooperado, com o código nº 1007, de forma que possa a fiscalização, na origem, retificar o lançamento, abatendo os valores pagos:**

1. Depois de amplo levantamento efetuado pela Recorrente juntamente à fiscalização na origem foi possível verificar que o sistema informatizado da Previdência Social não identificou inúmeros pagamentos realizados por meio de carnês individuais, por cooperado, vinculados aos respectivos NITs, com o código nº 1007.

2. Isso quer dizer, em resumo, que boa parte do crédito tratado no presente processo administrativo está paga, o que impõe a rápida intervenção no feito para que esse E. Conselho determine o levantamento e a apuração dos valores pagos, antes de proceder ao julgamento das teses suscitadas em sede de recurso.

3. Com efeito, a Recorrente apurou que a fiscalização, ao efetuar o lançamento, não considerou, na apuração das contribuições pagas entre os exercícios de abril/2003 a maio/2006, quantia superior a R\$ 214.000,00, conforme comprovam as guias de recolhimento cuja cópia é agora juntada, pela sua relevância.

4. A omissão foi identificada pela zelosa fiscalização em caso correlato, depois de provocada pela ora Recorrente a revisão do lançamento do período de out/2006 a dez/2006, este relacionado a DCG de nº 36.577.926-1. Na oportunidade, foi elaborado o parecer anexo, no Processo Administrativo nº 13794.002757/2009-37, amortizando exatamente os recolhimentos efetuados sob o código 1007, antes não apropriados em razão da "cegueira" do sistema informatizado do Instituto.

9. Para tal fim, a Recorrente faz juntar em anexo os muitos comprovantes de recolhimentos realizados por meio de carnês individuais, por cooperado, vinculados aos respectivos NITs, com o código nº 1007, os quais, a despeito de terem sido ofertados para análise do Fisco no momento do lançamento, não foram considerados na apuração.

**Analisemos o item (a) e o item (c) conjuntamente.**

Resumidamente, de acordo com o apresentado pela Recorrente em sede de Recurso Voluntário, às fls. 531 a 536, bem como na petição atravessada e recebida pelo Relator no transcurso da Sessão desta Colenda Turma em outubro/2011, alega-se que houve o recolhimento em carnê próprio de contribuinte individual pelos cooperados de forma que tanto o preenchimento dos carnês quanto a apropriação dos mesmos não ocorreram na forma prevista na legislação, evidenciando-se erro material do contribuinte.

Com isso, a Recorrente indica que haveria a possibilidade da Receita Federal do Brasil de se efetivar a retificação de GPS pagas no código de recolhimento 1007 (Contribuinte Individual – Recolhimento Mensal NIT/PIS/PASEP) para o código de recolhimento 2127 (Cooperativa de trabalho – CNPJ – Contribuição descontada do cooperado – Lei 10.666/2003).

Outrossim, tal procedimento de verificação e apropriação de códigos de pagamentos de GPS efetuados pelos cooperados vinculados à Recorrente enseja o ajuste de guias GPS nos sistemas de arrecadação da Receita Federal do Brasil, o que se por um lado perfaz um procedimento típico de competência de Unidade Local da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Recorrente, por outro lado se afasta da competência desta Colenda Turma de Julgamento do CARF.

Desta forma, resta claro que a instância correta a ser demandada para tal possível ajuste e apropriação de Guias de Recolhimento é a Unidade Local da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Recorrente, quando então, na execução deste presente julgado irá ser realizado o devido ajuste no valor a ser executado a partir da apropriação dos eventuais valores de recolhimento retificados.

Ademais, a apreciação da documentação anexada aos autos em petição atravessada pela Recorrente estaria em descompasso com o momento processual-administrativo próprio para a produção de provas que é em Sede de Impugnação, com fundamento nos termos do art. 16, § 4º c/c art. 16, § 5º, Decreto 70.235/1972 e do art. 57, § 4º c/c art. 57, § 5º, Decreto 7.574/2011:

*Decreto 70.235/1972*

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta; IV - as diligências que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem.*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*Decreto 7.574/2011*

*Art. 57. A impugnação mencionará (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º, e pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113):*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, bem como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito; e*

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.*

*§ 1º Considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV.*

*§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.*

*§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, incumbe-lhe o ônus de provar o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - refira-se a fato ou a direito superveniente; ou*

*III - destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 5º Considera-se motivo de força maior o fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir (Lei nº 10.406, de 2002, art. 393).*

*§ 6º A juntada de documentos depois de apresentada a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas no § 4º.*

Portanto, diante do exposto acima, não prospera tal argumentação da

**Recorrente.**

**(b) Da aplicação do instituto da compensação**

*Assim sendo, deve ser aplicado o instituto da compensação como forma de alocar os recolhimentos efetuados nas rubricas próprias do órgão arrecadador, sob pena de enriquecimento sem causa da instituição previdenciária, caso a Recorrente seja obrigada a recolher novamente os valores correspondentes às referidas contribuições.*

*A guisa de conclusão, não há que se falar em falta de previsão legal para atendimento do solicitado, uma vez que a compensação é matéria de direito aplicável ao fato em apreço.*

**Analisemos o item (b).**

Observe-se que, por ocasião do levantamento da NFLD 37.032.377-7, a Fazenda Pública deve proceder ao lançamento de débito, pois, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade administrativa lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional razão pela a autoridade fiscal procedeu à lavratura da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito.

A compensação como modalidade de extinção do crédito tributário está prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional. O mesmo diploma legal, artigos 170 e 170-A, prevê regras gerais sobre a matéria; as regras específicas são objeto de lei ordinária. Transcrevemos abaixo os artigos do CTN que tratam da compensação:

*“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*(...)*

*II - a compensação;”*

*“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

*Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.”*

*“Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.” (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

O Plano de Custeio da Seguridade Social, Lei n. 8.212/91, art. 89, que ora transcrevemos, traz comando no sentido de que somente serão compensados os valores pagos ou recolhidos indevidamente a título de contribuição para a Seguridade Social.

*“Art.89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido”. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

O direito à compensação surgirá após o pagamento indevido de contribuição destinada à Seguridade Social, de atualização monetária, de multa ou de juros de mora, observadas as seguintes condições, conforme art. 193 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005:

- *a compensação deverá ser realizada com contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, excluídas as destinadas para Outras Entidades ou Fundos (Terceiros);*
- *o sujeito passivo deverá estar em situação regular, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, em relação à NFLD, LDC, AI, LDCG e DCG, cuja exigibilidade não esteja suspensa;(LDCG – Lançamento de Débito Confessado em GFIP e DCG – Débito Confessado em GFIP: documentos em implementação)*
- *o sujeito passivo deverá estar em dia com as parcelas relativas a acordos de parcelamento, considerados todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil;*
- *somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição;*
- *a compensação somente poderá ser realizada em recolhimento de períodos subseqüentes àqueles a que se refiram os valores pagos indevidamente.*

Os valores indevidamente compensados devem ser recolhidos pelo contribuinte, sobre os quais incidirão juros e multa de mora.

Caso o contribuinte não recolha espontaneamente os valores compensados de forma indevida, cabe ao Fisco a glosa da compensação efetuada. Também cabe referida glosa na hipótese de compensação efetuada sem que houvesse recolhimento ou pagamento indevido; ou atualizada em desconformidade com os índices de correção previstos na legislação previdenciária; ou sem decisão judicial que tenha autorizado a compensação. Por fim, não houve qualquer ato perfeito e acabado, posto que uma compensação indevida não pode ser considerada como um ato jurídico perfeito, já que se sujeita à verificação de sua regularidade pela fiscalização.

Como se vê, a compensação entre crédito e débito tributário efetiva-se por iniciativa do contribuinte, mas com risco para ele. A compensação feita, no âmbito de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como no caso, fica a depender da homologação da autoridade fiscal, que pode e deve fiscalizar o contribuinte, examinar seus livros e documentos, verificar os cálculos e efetuar o lançamento de valor de compensação indevida, no todo ou em parte.

Ainda em sede de argumentação, tem-se que o Código Tributário Nacional, nos art. 121 a 123, dispõe que as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública:

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

*Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.*

*Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

Dessa forma, considerando a inobservância das condições de compensação previstas na legislação acima, não prospera a argumentação da Recorrente.

### **MULTA DE MORA**

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

*A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia*

*conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.*

*Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.*

*Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.*

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

**Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma,**

na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

**CONCLUSÃO**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, rejeitar as **PRELIMINARES**, **NO MÉRITO DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro