



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.008369/2008-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.689 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de novembro de 2020
Recorrente ELIANE S/A - REVESTIMENTOS CERÂMICOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/07/2006

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DECORRENTE DE AÇÃO JUDICIAL. SENTENÇA ILÍQUIDA. NECESSIDADE DE VERIFICAÇÃO DO VALOR DO CRÉDITO.

O crédito tributário decorrente de ação judicial pode ser executado na própria ação judicial para pagamento via precatório ou requisição de pequeno valor ou, por opção do sujeito passivo, ser objeto de compensação com débitos tributários próprios na via administrativa.

Ao fazer a opção pela compensação na via administrativa, o sujeito passivo sujeita-se ao disciplinamento da matéria feito pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, ficando sujeito à análise dos valores a serem compensados, se a sentença não calculou esse montante.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observados as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

LEI 7.787/1989. REVOGAÇÃO DE TRIBUTOS. MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE FOLHA DE SALÁRIOS. EFEITOS DA DECISÃO NO RE 169740-7/PR.

O Supremo Tribunal Federal, no RE 169740-7/PR, decidiu que a majoração de alíquota da contribuição prevista no art. 3º, I, da Lei 7.787/1989 entrava em vigor somente em outubro de 1989, o que não impede que se considerem revogadas as contribuições do art. 3º, §1º desde a data de publicação da Lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, André Luis Ulrich Pinto (suplente convocado)

Relatório

Trata-se, na origem, de auto de infração relativo a glosa de compensações efetuadas, declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e de Informações à Previdência Social (GFIP).

De acordo com o relatório fiscal (e-fls. 62-72):

O contribuinte obteve o direito de compensar valores recolhidos indevidamente em decisões judiciais, no processo 2000.72.04.002652-3 da Justiça Federal de Santa Catarina — Vara de Criciúma e, procedeu às compensações a maior do que lhe foi concedido nessas decisões.

Anteriormente à Lei nº 7.787/89, a impetrante, além de recolher a contribuição de 10% (dez por cento) sobre as suas folhas de salários também recolhia as contribuições para o salário-família, para o salário-maternidade, para o abono anual e para o PRO-RURAL que totalizavam 17,45% ou 18,20% conforme o caso.

Portanto, que a legislação vigente não preconizava apenas a alíquota de 10% (dez por cento), nem tampouco somente esta veio a ser substituída (através da Lei no 7.787/89) por uma alíquota de 20% (vinte por cento). O que foi substituído é o resultado de um somatório de rubricas que perfazem o percentual de 17,45% ou 18,20%, conforme o caso.

O direito do contribuinte em compensar valores recolhidos indevidamente na competência 09/1989 restringe-se às diferenças ainda existentes após a aplicação sobre a folha de salários das alíquotas de 17,45% (dezessete, quarenta e cinco por cento) ou 18,20% (dezoito, vinte por cento). Adotando esse procedimento, com a aplicação das alíquotas correspondentes sobre os salários de contribuição discriminados nos campos 6 e 7 das DARP correspondentes, bem como, das respectivas alíquotas para SAT e Terceiros, determinam-se os valores originários recolhidos a maior por DARP, conforme discriminado na planilha I

Ciência da autuação em 06/01/2009, conforme aviso de recebimento (AR e-fl. 362).

Impugnação (e-fls. 366-384) na qual a contribuinte alega que:

- Nulidade da autuação, por ausência de manifestação do INSS quando da informações dos valores objeto de compensação no processo judicial;
- Não foram demonstrados os valores glosados e os equívocos cometidos;
- Os valores foram compensados corretamente, pois os percentuais referentes aos demais custeios foram recolhidos.

- Mesmo que não houvesse recolhimento das demais contribuições sociais, tal crédito já estaria alcançado pela decadência.
- Deve ser afastada a SELIC após 150 dias do protocolo da compensação, por conta do prazo de 120 para a Administração instruir o processo.

Lançamento julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ). Decisão (e-fls. 404-409) com a seguinte ementa:

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há cerceamento de defesa quando estão discriminados no Auto de Infração e seus anexos, os fatos geradores das contribuições devidas A seguridade social e os dispositivos legais que amparam o débito.

COMPENSAÇÃO. DEDUÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

Caso haja pagamento de valores indevidos à Previdência Social é facultado ao sujeito passivo optar pela compensação. Todavia, constatada irregularidade incumbe ao fisco o resgate das contribuições previdenciárias, mediante lançamento, que em virtude das compensações efetuadas, indevidamente, pela empresa deixaram de ser recolhidas.

SELIC.

As contribuições sociais não recolhidas a época própria estão sujeitas aos juros equivalentes A taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — SELIC.

MULTA MORATÓRIA. LEGISLAÇÃO POSTERIOR. ANÁLISE APLICAÇÃO RETROATIVIDADE BENIGNA.

Havendo legislação posterior que altere os parâmetros de aplicação de penalidades, necessário se faz o cotejo dos cálculos matemáticos para verificação da necessidade de retificação do crédito tributário. Confronto das multas aplicadas conforme art. 35, II, "a" da Lei nº8.212/91 na redação vigente A época do lançamento com aquela prevista no novo art. 35-A desta Lei, inserido pela MP no 449, de 2008.

Ciência do acórdão em 12/06/2009, conforme AR (e-fl. 414)

Recurso voluntário (e-fls. 421-445) apresentado em 14/07/2009, alegando que:

- Nulidade da autuação, por ausência de manifestação do INSS quando da informações dos valores objeto de compensação no processo judicial;
- Não foram demonstrados os valores glosados e os equívocos cometidos;
- Na competência de 09/1989 não havia previsão legal de exigência dos 18,2%;
- Não pode ser aplicada legislação revogada na suspensão dos efeitos de norma superveniente;
- Inaplicabilidade da MP 449/08;
- Os valores foram compensados corretamente, pois os percentuais referentes aos demais custeios foram recolhidos;

- Mesmo que não houvesse recolhimento das demais contribuições sociais, tal crédito já estaria alcançado pela decadência.
- Deve ser afastada a SELIC após 150 dias do protocolo da compensação, por conta do prazo de 120 para a Administração instruir o processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

Análise de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

Nulidade - Ciência do objeto de compensação ao INSS - Falta de demonstração dos valores glosados

A recorrente alega que seria causa de nulidade da autuação o fato do INSS ter tomado, no âmbito do processo judicial 2000.72.04.002652-3, ciência dos cálculos efetuados pela então impetrante, referentes aos valores que seriam compensados (e-fl. 390). Entende que a falta de manifestação constitui aceitação expressa dos valores e que seria impossível sua rediscussão.

Não lhe assiste razão.

No processo judicial (e-fls. 122-164) o requerimento da então impetrante foi pelo reconhecimento do direito à compensação, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do art. 21 da Lei 7.787/1989.

Da leitura do recurso especial juntado a e-fls. 180-208, verifica-se que a decisão de primeira instância julgou extinto o processo com julgamento de mérito, por reconhecer a prescrição da ação de repetição de indébito. A decisão em segunda instância manteve o entendimento, como se depreende da ementa:

TRIBUTÁRIO. INSS. CONTRIBUIÇÃO. MAJORAÇÃO ALIQUOTA. LEI 7.787/89 ART. 3-1 E 21. MP 63/89. INCONSTITUCIONALIDADE. PREJUDICIAL MÉRITO. DECADÊNCIA RECONHECIDA.

O fato de o STF ter reconhecido que a lei 7.787/89 (arts. 2º - I e 21) não é convolação da MP 63/89 não tem efeitos erga omnes porque se cuida de decisão prolatada em sede de recurso extraordinário (RE), consabidamente mecanismo de controle incidental (difuso) da constitucionalidade das normas, não se tendo notícias tenha o Senado Federal baixado Resolução retirando a norma do mundo jurídico (CF/88: art. 52-X). Conseqüência: dessa decisão incidental não resulta contagem de prazo prescricional com efeitos erga omnes.

Nos tributos cujo lançamento se dá por homologação, não havendo prova de homologação tácita, ocorre prescrição após dez anos da data do fato gerador, caso em que, ajuizada ação em 27/09/00, resta decaído direito a ressarcimento de verba paga em 09/89.

Por sua vez, o pedido no recurso especial foi o seguinte:

O requerimento da recorrente é no sentido de que o prazo prescricional para a propositura da ação de repetição de indébito, seja contado a partir da data do julgamento pelo supremo Tribunal Federal, considerando inconstitucional o art. 21 da Lei 7.787/89 em relação ao início da exigência da contribuição sobre a folha de salários, bem como o direito da Impetrante de compensar o que efetivamente recolheu a maior na competência setembro/89, atualizados monetariamente e com a incidência de juros compensatórios, com outras contribuições arrecadadas pelo INSS .

Ao fim, por meio da decisão ao agravo de instrumento 490.628-SC (e-fl. 210-213), o Superior Tribunal de Justiça (STJ) deu provimento ao recurso especial, declarando o direito da contribuinte em compensar os valores recolhidos indevidamente. Decisão com a seguinte ementa e parte dispositiva:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE. PRESCRIÇÃO.

- 1.O prazo prescricional para pleitear a restituição ou compensação de tributos cuja inconstitucionalidade foi declarada, conforme entendimento consolidado poste Superior Tribunal de Justiça, tern como termo inicial a data de publicação daquela declaração.
2. In casu, declara-se o direito da recorrente em compensar os valores recolhidos indevidamente em setembro de 1989, a título de contribuição social sobre folha de salário, corrigidos monetariamente.
3. Agravo conhecido para provimento do recurso especial.

Posto isso, CONHEÇO DO AGRAVO PARA DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL. Declaro o direito da recorrente em compensar os valores recolhidos indevidamente em setembro de 1989, a título de contribuição social sobre folha de salários, corrigidos monetariamente. Invertam-se os ônus da sucumbência.

Observe-se, contudo, que a decisão foi ilíquida, não dispondo sobre o montante a ser compensado. Não se adentrou, portanto, na diferença de alíquota a ser considerada para a compensação.

Em petição datada de 09/02/2004 (e-fl. 218), a contribuinte informa à Justiça Federal que irá proceder à compensação, juntando planilhas ao processo e requerendo o arquivamento da ação. Em 10/03/2004, o Juiz Federal somente ordenou (e-fl. 388) a vista dos documentos ao INSS, para posterior arquivamento. Assim, em 17/07/2004, o INSS simplesmente informou que tomou ciência dos documentos juntados (e-fl.390).

Veja-se, portanto, que não há que se falar em concordância com o valor da compensação pleiteada: a decisão surtiu efeitos somente quanto à possibilidade de compensação, sendo considerado que a prescrição da ação de repetição de indébito passou a contar da publicação da declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.787/1989.

A ciência do INSS se deu somente para atendimento das formalidades processuais anteriores ao arquivamento do processo judicial, não podendo ser confundida com aceitação expressa da planilha juntada após a decisão do STJ.

Tem-se ainda que, conforme o art. 100 da Constituição Federal, a execução de sentença contra a Fazenda Pública Federal se dá, via de regra, pela sistemática do precatório. No entanto, optou a recorrente pela compensação.

Se o sujeito passivo procedesse à execução da sentença, eventual discordância da Fazenda quanto aos valores a serem repetidos se daria por meio de embargos à execução. Contudo, como decidiu-se pela compensação, a oportunidade para que a Fazenda Pública se insurja contra os cálculos se dá durante o procedimento de análise dos créditos e débitos, para verificar não só sua existência, mas também o seu valor.

Nesse contexto, a recorrente também sustenta que não houve demonstração dos valores glosados, apenas a alegação de que o valor estaria equivocadamente, sem demonstrar a sistemática utilizada. Afirma ainda que é imprescindível que “a autoridade fiscal identifique as supostas irregularidades para que não cerceie a defesa do contribuinte, não bastando para isso a verificação da presunção legal, no caso a simples inversão do ônus da prova, mas a identificação da infração, o que não ocorreu nos autos, pois a autoridade apenas presumiu a omissão de receita, com fundamento na Lei 9.430/96 — no caso de manutenção de passivo sem a exigibilidade comprovada — e omissão de receita sem presunção legal para tanto, qual seja a devolução de produtos. (sic)”

Além de constar dos autos o discriminativo analítico de débito (e-fl. 6) e o relatório de lançamentos (e-fl. 12), o Termo de Verificação Fiscal – parte integrante do auto de infração - contém o amparo legal para a glosa (item 7.1) e explicação detalhada do cálculo adotado pela fiscalização (item 8), com planilhas contendo ainda o cálculo do valor recolhido a maior e sua atualização (e-fls. 74-76).

Presentes os requisitos essenciais do lançamento, não há que se falar em vício material.

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal, o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que:

Artigo 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Não estando presentes, no caso, qualquer das nulidades previstas nos dispositivos acima, devem ser rejeitadas as preliminares.

Direito ao crédito - Trânsito em julgado

Na parte relativa ao mérito, a recorrente cita que a autoridade fiscal e a autoridade julgadora deveriam verificar a coisa julgada material.

Como anteriormente exposto, a sentença foi ilíquida, decidindo somente pelo direito à compensação dos créditos indevidamente recolhidos, tendo em vista a controvérsia relativa à prescrição. Contudo, durante o procedimento de compensação à Fazenda Pública compete analisar os valores dos créditos a serem compensados e sua correção quanto as alíquotas aplicáveis.

Diferença de alíquota – Lei 7.787/1989

A questão relevante tratada no processo judicial e no lançamento sob exame reside na interpretação da Lei 7.787/1989, que converteu a Medida Provisória (MP) 63/1989. Esta MP, de 01/06/1989, apresentava o seguinte dispositivo:

Art. 5º A contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será:

I - de 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados, avulsos, autônomos e administradores que percebam pro labore;

No entanto, quando da conversão em Lei, o art. 3º, I, da Lei teve alteração em relação ao art. 5º, I, da MP:

Art. 3º A contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será:

I - de 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, avulsos, autônomos e administradores

Por essa razão, entendeu o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do RE 169740-7/PR, que a anterioridade de noventa dias prevista no art. 195, §5º, da Constituição Federal contaria a partir da data de publicação da Lei (03/07/1989), diferentemente do que previa o seu art. 21:

Art. 21. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, quanto à majoração de alíquota, a partir de 1º de setembro de 1989.

Em decorrência, a alíquota de 20% de que trata o inciso I do art. 3º - contribuição incidente sobre folha de salários - só passou a incidir a partir de outubro de 1989.

A controvérsia está, portanto, no valor devido pelo contribuinte em setembro de 1989, período no qual já estava em vigor a Lei 7.787/1989, com exceção da majoração da alíquota.

De acordo com o termo de verificação fiscal (e-fls. 62-72), embasado na informação da Procuradoria da Previdência Social, antes de 09/1989 a alíquota de 18,20%, aplicável nas remunerações do empregados até 20 salários mínimos, cujos totais eram lançados no campo 6 do DARP. A alíquota de 17,45% era aplicada nas empresas em que havia remunerações superiores a 20 salários mínimos, lançados no campo 7 do DARP, da seguinte forma:

ALÍQUOTA APLICADA ANTES DE 09/1989	
10,00%	Contribuição sobre a folha de salários
4,00%	Salário-família
0,75%	Contribuição para o 13º, na época provisionado mês a mês.
0,30%	Salário-maternidade
2,40%	Para a Previdência rural, também mantida pelas empresas urbanas.
0,75%	Incidentes sobre o campo 6 da DARP
18,20%	TOTAL

Assim, pelo entendimento da fiscalização, a majoração ocorrida de setembro de 1989 para outubro de 1989 foi do somatório das alíquotas (17,45% ou 18,20%) para 20%. Ou seja, para a fiscalização seria aplicável, no mês de setembro de 1989, a alíquota de 17,45% ou 18,20% sobre a folha de salários, podendo o contribuinte então compensar a diferença entre 20% e 17,45% ou 18,20%.

Já a recorrente sustenta é a de que tal majoração foi de 10% para 20%.

Entende-se correto o posicionamento da recorrente.

O §1º do art. 3º assim dispôs:

Art. 3º (...)

§ 1º A alíquota de que trata o inciso I abrange as contribuições para o salário-família, para o salário-maternidade, para o abono anual e para o PRORURAL, que ficam suprimidas a partir de 1º de setembro, assim como a contribuição básica para a Previdência Social.

Essas contribuições estavam regulamentadas pelos Decretos 83.081/1979 (Regulamento do Custeio da Previdência Social) e 89.312/1984 (Consolidação das Leis da Previdência Social):

Decreto 83.081/1979

Art. 76. O custeio da previdência social do trabalhador rural é atendido pelas contribuições mensais seguintes:

(...)

III - da empresa em geral ou entidade ou órgão equiparados, vinculados a previdência social urbana, de 2,4% (dois inteiros e quatro décimos por cento) da folha de salário-de-contribuição dos seus empregados, inclusive dos aposentados de que trata a letra "d" do item I do artigo 33, e dos trabalhadores avulsos que lhe prestem serviço.

Decreto 89.312/1984:

Art. 122. A previdência social urbana é custeada pelas contribuições:

(...)

VII - da empresa em geral:

- a) 10% (dez por cento) do salário-de-contribuição dos segurados a seu serviço, inclusive os de que tratam os itens II a IV do artigo 6º observado o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo;
- b) 1,5% (um e meio por cento) do salário-de-contribuição dos seus empregados e dos trabalhadores avulsos que lhe prestam serviço, compreendendo sua própria contribuição e a desses segurados, para custeio do abono anual, observado o disposto no § 7º;
- c) 4% (quatro por cento) do salário-de-contribuição dos seus empregados e dos trabalhadores avulsos que lhe prestam serviço, para custeio do salário-família;
- d) 0,3% (três décimos por cento) do salário-de-contribuição dos seus empregados, para custeio do salário-maternidade;
- e) o acréscimo do artigo 173, para custeio das prestações por acidente do trabalho;

Defende a autoridade fiscal que houve somente um agrupamento das alíquotas, da seguinte forma:

Legislação anterior	Em setembro de 1989	Outubro de 1989
Contribuição de 10%	Em vigor	Contribuição de 20%
Contribuição de 1,5%, para o abono anual	Em vigor	
Contribuição de 4%, para o salário-família	Em vigor	
Contribuição de 0,3%, para o salário maternidade	Em vigor	
Contribuição de 2,4%, para o PRORURAL	Em vigor	

Não há, todavia, em que se falar em mesmo tributo, com mera repartição do produto da arrecadação: a contribuição de 10% incidia somente o salário-de-contribuição dos segurados – inclusive os constantes do art. 6º, II a IV, do Decreto 89.312/1984, entre os quais o trabalhador autônomo, o temporário, o diretor e sócio cotista que receba pro labore da empresa urbana – as contribuições de 1,5% e de 4% incidiam sobre o salário-de-contribuição dos empregados e avulsos e as contribuições de 0,3% e 2,4% somente sobre o salário-de-contribuição dos empregados.

Desse modo, fica claro que o art. 3, I, da Lei 7.787/1989 majorou somente a alíquota da contribuição de 10%: tanto esta quanto aquela incidem sobre o salário-de-contribuição dos segurados. Assim, apenas essa majoração entrou em vigor em outubro de 1989, por conta do princípio da anterioridade nonagesimal. As demais contribuições foram suprimidas já em setembro, quando da entrada em vigor da Lei:

Legislação anterior	Em setembro de 1989	Outubro de 1989
Contribuição de 10%	Em vigor	Contribuição de 20%
Contribuição de 1,5%, para o abono anual	Revogada	
Contribuição de 4%, para o salário-família	Revogada	
Contribuição de 0,3%, para o salário maternidade	Revogada	
Contribuição de 2,4%, para o PRORURAL	Revogada	

Corroborando com tal raciocínio a leitura do RE 169740-7/PR: dela se extrai que a decisão teve por único foco a majoração da alíquota de 10%, reconhecendo a vigência de todos os demais dispositivos da Lei, inclusive aqueles em que a alíquota foi majorada nos exatos termos da conversão da MP 63/1989:

Isso implica dizer que o artigo 21 dessa Lei 7.787/89 só é constitucional se entendido – interpretação conforme à Constituição – como aplicável apenas àquelas majorações de alíquota fruto de conversão das contidas na Medida Provisória 63/89.

Do termo de verificação fiscal e de seus anexos conclui-se que:

- Não houve questionamento quanto aos valores constantes dos DARPs (remunerações) que inclusive serviram de recálculo para a glosa efetuada pela fiscalização
- Da planilha I (e-fl. 76) se extrai que o valor recolhido pela empresa foi efetivamente de 20% sobre a folha de salários (valor “recolhido no campo 0027 Empresa”)
- A compensação feita foi pela diferença de alíquota correspondente aos 20% recolhidos e os 10% efetivamente devidos em setembro de 1989.

Estando correta a compensação, deve ser afastada a glosa.

Conclusão

Pelo exposto, voto por:

- CONHECER do Recurso Voluntário; e
- No mérito, DAR PROVIMENTO ao Recurso

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo