



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12259.003443/2009-56
ACÓRDÃO	2004-000.222 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MILLS DO BRASIL ESTRUTURAS E SERVICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/09/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DA EMPRESA. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

São devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, que não foram recolhidas na época oportuna.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU FATURA EMITIDA PELA COOPERATIVA DE TRABALHO. ARTIGO 22, INCISO IV, DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 9.876/99. EMPRESA TOMADORA DE SERVIÇOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPERADOS POR MEIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DA REFERIDA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

É inconstitucional, na forma declarada no Recurso Extraordinário nº 595.838, a contribuição previdenciária de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal de serviço, relativamente aos serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho.

O inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999, que revogou o art. 1º, inciso II, da Lei Complementar nº 84, de 1996, teve sua execução normativa suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 10, de 2016.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e dar provimento parcial ao recurso para decotar do lançamento a contribuição relacionada com pagamentos sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleberson Alex Friess (Substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro Cleberson Alex Friess.

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 1.917/1.931), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 1.757/1.775), consubstanciada no Acórdão nº 12-74.509 - 11ª Turma da DRJ/RJ1, de 26/3/2015, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/09/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DA EMPRESA. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.

São devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, que não foram recolhidas na época oportuna.

CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL EMITIDA PELA COOPERATIVA DE TRABALHO.

A empresa é obrigada a recolher a contribuição previdenciária de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal de serviço, relativamente aos serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia quando esta se mostra prescindível.

INTIMAÇÃO AO PATRONO DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.

Far-se-á a intimação no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, a rigor do que determina o artigo 23 do Decreto 70.235/72.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 156/158) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 27/5/2005 (e-fls. 2 e 154/155), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata-se de crédito para a Seguridade Social (NFLD DEBCAD 35.739.844-0) no valor originário de R\$ 223.902,39 (duzentos e vinte e três mil e novecentos e dois reais e trinta e nove centavos), abrangendo o período de 01/2001 a 03/2002, 05/2002 a 10/2002, 12/2002, 02/2003, 03/2003, 05/2003, 07/2003, 12/2003 e 09/2004, decorrente de contribuições à Seguridade Social incidentes sobre o pagamento de remunerações a segurados empregados e contribuintes individuais, além daquela incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, conforme relatório fiscal (e-fls. 156/158).

Informa o relatório fiscal que:

1. Constitui fato gerador das contribuições lançadas o pagamento de remuneração aos segurados empregados e contribuintes individuais, extraídas dos resumos das folhas de pagamento e dos livros Diário e Razão. Quanto às cooperativas de trabalho, as bases de cálculo foram extraídas do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

2. Foram aplicadas as seguintes alíquotas: a) 20% referente a contribuição da empresa sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais; b) 15% referente à contribuição da empresa incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

3. Também foram incluídas neste levantamento as contribuições dos segurados empregados e as dos contribuintes individuais (esses últimos a partir de abril de 2003).

4. Foram deduzidos os seguintes valores: a) os recolhimentos efetuados pelos estabelecimentos da empresa, obtidos através de consulta aos sistemas Plenus/Águia/Conta Corrente e confirmados pela apresentação das GPS pela empresa; b) os valores pagos a título de salário-família, salário-maternidade e aqueles correspondentes à retenção de 11% sobre os serviços prestados pela empresa, conforme demonstrativo apresentado pela empresa.

5. As contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros) e as contribuições a cargo da empresa, destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e da aposentadoria especial foram incluídas nas NFLD 35.739.838-6 (Terceiros) e 35.739.839-4 (SAT e aposentadoria especial), respectivamente.

6. As contribuições dos estabelecimentos 42.198.358/0002-00 e 42.198.358/0006-25, compensadas com os saldos de retenção de 11% sobre os serviços prestados mediante cessão de mão de obra dos demais estabelecimentos da empresa, foram incluídas na NFLD 35.739.840-8.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 219/236), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

O contribuinte foi cientificado pessoalmente em 27/5/2005 (e-fl. 2), apresentando defesa em 7/6/2005, de e-fls. 219/236 e anexos, onde alega em apertada síntese:

1. Inicialmente se insurge quanto ao desmembramento das contribuições em três NFLD distintas o que dificulta a demonstração da regularidade da empresa e prejudica a defesa, devendo ser as NFLDs analisadas em conjunto.

2. Para a *“comprovação da total insubsistência das NFLD's nº 35.739.839-4 e 35.739.844-0, estas serão questionadas em conjunto, mediante demonstração dos flagrantes erros cometidos pela autoridade fiscal que, repita-se, repercutem em ambos os lançamentos.”*

3. Discorre sobre os procedimentos adotados pela fiscalização. Enumera erros primários cometidos pela fiscalização, itens 16 a 21 da impugnação.

4. Alega que não foram considerados recolhimentos efetuados a título de contribuição sobre a remuneração de autônomos, prestadores de serviços e cooperativas, no total de R\$ 203.242,89, conforme GPS anexas (doc. 07).

5. Alega também que a autoridade fiscal falhou ao apropriar os valores compensados com a retenção de 11% sobre os valores das notas fiscais de serviços prestados. Foram desconsideradas as compensações dos saldos credores de retenção de 11% dos estabelecimentos matriz e filiais 0004-63, 0019-40 e 0021-64. Em relação aos estabelecimentos 0002-00 e 0006-25 foram desconsideradas as compensações feitas nos meses subsequentes às retenções.

6. Acrescenta que a fiscalização ignorou o teor da antecipação de tutela concedida nos autos da ação ordinária nº 99.0062493-9, ratificada pela sentença que julgou procedente o pedido formulado, que autoriza a compensação dos valores de 11% retidos sobre as notas fiscais com as contribuições devidas por todos os estabelecimentos da impugnante. Não há na decisão qualquer referência a esse ou aquele estabelecimento.

7. Aduz que na impossibilidade de haver compensação integral na própria competência o saldo remanescente poderá ser compensado nas competências subsequentes.

8. A Circular Conjunta INSS nº 4 de 2003 já dispõe sobre a possibilidade de compensação do INSS retido em um estabelecimento com os demais estabelecimentos do contribuinte.

9. Assevera que se forem deduzidos os valores recolhidos a título de contribuição incidente sobre a remuneração de autônomos e corrigidos os erros cometidos pela fiscalização esmiuçados em tópico da defesa, ainda haverá diferenças a título das exações ora exigidas. Contudo, se reconhecida a compensação do saldo credor da retenção de 11% com as contribuições devidas por todos os estabelecimentos da impugnante, como determina a ordem judicial mencionada, não haverá qualquer débito a ser recolhido.

10. Requer, caso o julgador entenda necessário, a determinação de perícia contábil. Apresentou quesitos a serem verificados e indicou o nome e demais dados do seu perito.

11. Requereu:

- a) A nulidade do lançamento em função dos erros de fato cometidos;
- b) A nulidade do lançamento visto que foram desconsiderados pela fiscalização valores regularmente recolhidos sobre a remuneração de autônomos e cooperados, sob pena de *bis in idem*;
- c) A improcedência do lançamento visto que, após excluídas as parcelas indevidamente incluídas na determinação da base de cálculo, todas as supostas diferenças foram devidamente compensadas com o saldo credor da retenção de 11% sobre as

faturas de serviço, conforme autorização judicial proferida nos autos da Ação Ordinária nº 99.0062493-9;

d) Perícia contábil, caso o julgador entenda que as razões trazidas na impugnação careçam de comprovação; e

e) Que todas as intimações sejam feitas, exclusivamente, em nome dos patronos signatários.

Diligência inaugural: REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO À PROCURADORIA

Em 22/12/2005 foi requisitada informação à Procuradoria (e-fls. 626/627), acerca da ação ordinária movida pelo impugnante, nos seguintes termos:

De acordo com o relatório fiscal, às folhas 154 a 156, diz o fiscal notificante que a NFLD visa constituir o crédito previdenciário relativo às contribuições devidas pelo notificado, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, contribuintes individuais e às cooperativas de trabalho, deduzidas as contribuições pagas em GPS, uma vez que a fiscalização, com base no art. 31, parágrafo 1º da Lei 8.212/91, alterado pela Lei 9.711/98, desconsiderou as compensações de retenção de 11% efetuadas pela notificada, de um estabelecimento para outro.

Antes do lançamento fiscal, o contribuinte já havia ajuizado ação ordinária nº 99.0062493-9, distribuída na 3ª Vara Federal do Rio de Janeiro, tendo sido concedida tutela antecipada e sendo julgado procedente o pedido em 06/10/2000. A sentença foi submetida a reexame necessário (art. 475, I, CPC), tendo sido negado provimento da remessa por acórdão unânime do TRF-2ª região em 02/06/2005.

De acordo com o art. 41 da Portaria MPS/GM 520, de 19/05/2004 a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo.

Ocorre que em 02/06/2005 a sentença que julgou procedente o pedido do autor fez coisa julgada material, conforme acórdão da 2ª Turma do TRF/2ª região que negou provimento à remessa necessária. A sentença encontra-se sendo executada definitivamente, pela 3ª Vara Federal do Rio de Janeiro, cabendo ao INSS manifestar-se sobre os cálculos apresentados pela parte autora, ora exequente, nas fls. 122/124 dos autos do processo judicial.

Como a compensação, agora autorizada por decisão definitiva, extingue o crédito previdenciário (art. 156, II, CTN), solicito, que após a sentença de extinção do processo de execução, a Procuradoria Federal do INSS:

a) Anexe aos autos do processo administrativo os valores compensados judicialmente em cada estabelecimento e em cada competência e homologados pelo juiz.

À Procuradoria Federal Especializada do INSS – departamento DEFFISCRJC, no Rio de Janeiro – Centro, para a

realização da diligência, aos cuidados do Sr. Procurador Federal Rodrigo Gaspar de Mello (rodrigo.gaspar@previdencia.gov.br), procurador do INSS no processo judicial ora comentado.

Em resposta (e-fls. 634), a Procuradoria informou que a tutela antecipada concedida em 31/03/2000 foi confirmada em sentença em 18/09/2000, mantendo-se a decisão após apreciação do recurso pelo TRF, por acórdão que transitou em julgado em 02/06/2005. Logo, no que se refere a contribuições que deixaram de ser recolhidas a título de compensação realizada com base nas decisões proferidas em tal processo, caberia o cancelamento do crédito tributário.

1ª DILIGÊNCIA FISCAL

Em 06/07/2006 (e-fls. 636/637), foi requisitada diligência fiscal acerca da compensação administrativa realizada pelo impugnante, nos seguintes termos:

- 1. Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, que, de acordo com o Relatório Fiscal, teve como fato gerador o pagamento de remuneração aos segurados empregados, contribuintes individuais e cooperativas de trabalho.*
- 2. Foram cobradas as contribuições para a Seguridade Social destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, contribuintes individuais e às cooperativas de trabalho, deduzidas as contribuições pagas em GPS, uma vez que a fiscalização, com base no art. 31, parágrafo 1º, da Lei 8.212/91, alterado pela Lei 9.711/98, desconsiderou as compensações de retenção de 11% efetuadas pela notificada, de um estabelecimento para outro.*
- 3. Diz ainda a impugnante que a fiscalização, com base no art. 31, parágrafo 1º, da Lei 8.212/91, alterado pela Lei 9.711/98, desconsiderou as compensações de retenção de 11% efetuadas pela notificada, de um estabelecimento para outro.*
- 4. Antes do lançamento fiscal, o contribuinte já havia ajuizado ação ordinária nº 99.0062493-9, distribuída na 3ª Vara Federal do Rio de Janeiro, tendo sido concedida tutela antecipada e sendo julgado procedente o pedido em 06/10/2000. A sentença foi submetida a reexame necessário (art. 475, I, CPC), tendo sido negado provimento da remessa por acórdão unânime do TRF-2ª região em 02/06/2005.*
- 5. Ocorre que em 02/06/2005 a sentença que julgou procedente o pedido do autor fez coisa julgada material, conforme acórdão da 2ª Turma do TRF/2ª região que negou provimento à remessa necessária. A sentença encontra-se sendo executada definitivamente, pela 3ª Vara Federal do Rio de Janeiro, cabendo ao INSS manifestar-se sobre os cálculos apresentados pela parte autora, ora exequente, nas fls. 122/124 dos autos do processo judicial.*
- 6. Requerida informação à Procuradoria Federal, a mesma (fl. 427) ratificou o trânsito em julgado do acórdão e pronunciou-se no sentido de que "no que se refere a contribuições que deixaram de ser recolhidas a título de compensação realizada com base nas decisões proferidas em tal processo, cabe o cancelamento do crédito".*

7. Diante do trânsito em julgado do acórdão na ação de compensação, autorizando-a entre os estabelecimentos da empresa e diante da informação prestada pela Procuradoria quanto ao cancelamento da NFLD no que se refere à compensação efetuada pela empresa entre seus diversos estabelecimentos, solicito que o fiscal notificante:

a) manifeste-se sobre a retificação ou não da NFLD, após o aproveitamento das compensações efetuadas pela empresa; conforme planilha anexada aos autos pela empresa às folhas 276 a 285 (doc. 04);

b) manifeste-se sobre a retificação ou não da NFLD quanto às alegações da empresa nos itens 14 a 29 (fls. 195 a 199) de que não foram aproveitadas todas as GPS recolhidas pela empresa, de que houve erros na determinação da base de cálculo, conforme GPS apresentadas às folhas 221 a 423 (docs. 05, 06 e 07) e planilha às folhas 211 a 220 (doc. 04), assim como quanto às alegações nos itens 30 a 36 (fls. 199 a 200) de que foram desconsideradas as compensações efetuadas nos meses subsequentes às retenções de 11%.

Em resposta (e-fls. 639/644), o agente fiscal informou em síntese:

- As planilhas abaixo demonstram as informações constantes dos sistemas informatizados do INSS, alimentados pelas informações constantes das GFIP entregues pela empresa.

- Foram incluídas apenas as competências onde há informação de retenção de 11% ou de compensação realizada.

- Nos sistemas do INSS os valores da retenção de 11% foram automaticamente deduzidos do valor devido à previdência social. Também foram deduzidos os valores da compensação realizada. As diferenças entre retenção lançada e retenção deduzida e compensação lançada e compensação realizada correspondem ao saldo a compensar nas próximas competências.

- Embora a empresa só informe na GFIP da matriz as retenções a partir de 04/2002, foram consideradas as GPS referentes aos recolhimentos da retenção de 11% de 01/2001 a 03/2002 (40.335,60, 65.124,34, 40.900,60, 50.850,89, 68.889,99, 52.180,34, 42.956,55, 60.303,35, 61.784,67, 45.000,65, 41.324,88, 57.796,64, 39.939,99, 35.034,73 e 57.262,64), que totalizam R\$ 759.685,86 e foram elencados no relatório de documentos apresentados, folhas 94 e 95.

- Cita divergências nas competências 01/2003, 04/2003, 05/2003 entre o que consta na tela do CCORGFIP como valor de retenção e o que consta na própria planilha da empresa.

- Quando os valores informados pela empresa estavam divergentes dos valores verificados em seu conta corrente foram considerados os valores constantes do conta corrente da empresa.

- A empresa não informou em GFIP as retenções de 11% efetuadas de 01/2001 a 03/2002. Porém a fiscalização considerou tais valores que foram deduzidos na apuração dos valores devidos pela empresa.

- Conclui informando que como demonstrado, os valores deduzidos pela fiscalização em função do aproveitamento das GPS de retenção são superiores ao somatório dos saldos de compensação realizada com o total a compensar, não havendo saldo de qualquer estabelecimento que pudesse ser aproveitado em outro.

Manifestação da Impugnante em relação à diligência Intimada da diligência fiscal, o impugnante apresenta manifestação (e-fls. 654/672) onde alega:

- Não obstante os inúmeros equívocos e ilegalidades cometidos pela fiscalização, apenas a questão relativa à compensação dos saldos credores de retenções foi analisada.

- "...a diligência está eivada de vícios que redundam na sua mais absoluta inutilidade para o deslinde da controvérsia posta nestes autos."

- O teor da diligência é absolutamente idêntico àquele apresentado nos autos do Processo Administrativo nº 12259.000998/2008-65 – NFLD nº 35.739.840-8.

- As mesmas bases de cálculo foram consideradas tanto pela fiscalização quanto pela Impugnante para determinação dos valores que seriam devidos em cada filial durante o período autuado.

- "Partindo-se, portanto, da premissa que os valores em litígio são justamente aqueles apurados após as compensações entre estabelecimentos das retenções de 11% por eles sofridas, é essencial que se verifique se os créditos compensados igualmente existem e são suficientes para fazer frente aos débitos."

- Faz um demonstrativo das retenções sofridas e os valores lançados tomando por base as competências 05/2004, 09/2004 e 10/2004 da filial 0002-00.

- "Essa constatação é a confirmação cabal de que a NFLD foi lavrada apenas para resguardar o direito de o INSS constituir os créditos que foram, efetivamente, objeto de compensação. Autorizada a compensação, o destino da NFLD não pode ser outro senão o cancelamento."

- A manifestação do auditor em resposta ao Despacho de Diligência limitou-se às informações constantes nos sistemas de processamento de dados do INSS, extraídas das GFIP relativas ao período da autuação. Não foram analisados os mesmos documentos solicitados no curso da fiscalização. Não foram verificadas as notas fiscais relativas às retenções e os livros contábeis para verificação das alegações trazidas na impugnação.

- Requer a realização de perícia técnico-contábil já requerida anteriormente ou de nova diligência.

2ª DILIGÊNCIA FISCAL

Tendo em vista a manifestação apresentada foi emitida em 06/09/2012, nova Resolução de Diligência nos seguintes termos (e-fls. 1.559/1.563):

(...)

17. Considerando que estão diretamente relacionados os créditos NFLD nº 35.739.839-4 e 35.739.844-0 e que em ambos está envolvida a decisão judicial, processo nº 99.0062493-9, agora com trânsito em julgado, autorizando a compensação dos valores de retenção com as contribuições previdenciárias devidas por todos os estabelecimentos da impugnante, e que, portanto, os mesmos devam ser analisados em conjunto;

18. Considerando, ainda, que não foram esclarecidos pontualmente os erros apontados pela impugnante em sua defesa e nem sobre o aproveitamento das GPS relativas a autônomos e a cooperativas de trabalho;

19. Considerando que não foi apresentada pela fiscalização uma planilha demonstrando por estabelecimento e por competência todas as retenções sofridas pela impugnante, todas as bases de cálculo de contribuição previdenciária (salário de contribuição dos empregados, autônomos e pro-labore, cooperativas) e as deduções consideradas;

20. Dessa forma, não foi possível, ainda, formar juízo de convicção sobre qual o débito efetivamente devido pela Impugnante, tornando assim necessária uma nova diligência fiscal, na qual devem ser analisados todos os pontos elencados pela Impugnante e demonstrado de forma clara e objetiva os valores devidos, os créditos considerados e as eventuais diferenças a serem aqui mantidas. Em caso de retificação dos valores lançados deve ser elaborada uma planilha constando os valores originais lançados (DE) e os valores retificados (PARA).

21. Diante do exposto, torna-se necessário que os autos retornem à fiscalização a fim de que se manifeste conclusivamente sobre todos os pontos acima abordados.

Em resposta à solicitação de diligência, o Auditor Fiscal atuante se manifesta trazendo as seguintes alegações, em suma (e-fls. 1.570/1.577):

- Foram lavradas na ação fiscal cinco NFLDs de obrigação principal e dois Autos de Infração por descumprimento de obrigação acessória. A NFLD 35.739.841-6 por descaracterização de cooperativa, a NFLD 35.739.840-8 referente a valores compensados relativos à retenção de 11% com base em decisão judicial, e as NFLD 35.739.844-0 (empresa), 35.739.838-6 (terceiros) e 35.739.839-4 (SAT) cujos fatos geradores foram o pagamento de remuneração aos segurados empregados e contribuintes individuais, extraídas dos resumos das folhas de pagamento e dos livros Diário e Razão e o pagamento às cooperativas de trabalho cujas bases de cálculo foram extraídas do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

- Todas as NFLDs são compostas por anexos, como o Relatório de Lançamentos, Relatório de Documentos Apresentados – RDA, Instrução para o Contribuinte – IPC, Discriminativo Analítico do Débito – DAD, dentre outros que permitem uma melhor visualização dos lançamentos efetuados.

- A planilha “Informações de Base de Cálculo, Contribuições e Recolhimentos” anexa a esta Informação Fiscal permite a visualização por competência e por estabelecimento de todos os valores lançados pela fiscalização como salário de contribuição, de todos os valores pagos a contribuintes individuais pela empresa, das deduções de salário família e salário maternidade, dos valores devidos, dos recolhimentos efetuados e das diferenças encontradas.

- Ressalta que os valores recolhidos são apropriados primeiro para as contribuições dos segurados, depois para as contribuições da empresa e por fim para as contribuições para o SAT e acréscimo SAT.

- Esclarece que a presente NFLD não tem nenhuma ligação com a decisão judicial proferida nos autos da Ação Ordinária 99.0062493-9. A NFLD 35.739.840-8 é que foi lançada para ficar sobrestada e prevenir a decadência. Assim, todos os créditos alegados pelo contribuinte e lançados nas GFIPs da empresa tem relação com a NFLD 35.739.840-8. “Portanto o crédito alegado pela empresa e compensado nos estabelecimentos 42.198.358.0002-00 e 42.198.358.0006-25 foi sobrestado, não havendo outro que pudesse reduzir as NFLD lavradas.”

- Efetuou a consolidação de todos os valores devidos por estabelecimento e por competência conforme planilha “Consolidação dos Valores devidos”.

- Demonstra, tomando como exemplo as competências 03/2001 e 04/2001, o procedimento adotado pela fiscalização (fls. 1572/1574).

- Acrescenta que o desmembramento das contribuições em diversas NFLD ocorreu por força de determinação legal. No caso dessa fiscalização foi inevitável a lavratura das NFLDs 35.739.839-4 e 35.739.840-8 por se tratar de assuntos em discussão judicial e que deveriam aguardar o seu trânsito em julgado, ações 99.012818-4 (99.005798-3) referente ao SAT e 99.0062493-9 referente à retenção.

Quanto aos itens apresentados na defesa como tendo sido erros cometidos pela fiscalização informa (e-fl. 1.574/1.576):

- Com relação às alegações referentes às competências 01/2001 e 10/2004 do estabelecimento 0004-63 e 06/2001 para o estabelecimento 0006-25 ressalta que as mesmas não foram incluídas na presente NFLD.

- Acata a argumentação do contribuinte relativa à cobrança de multa na competência 07/2003 no estabelecimento 0002-00 e 0006-25, zerando a cobrança das mesmas no levantamento DAL.

- Quanto ao alegado no item 18 da defesa, esclarece que a competência em questão 07/2001 não foi incluída nesta NFLD para o estabelecimento citado.

- Com relação ao alegado no item 19 da defesa, relativo a retenções feitas indevidamente em novembro de 1999 e fevereiro de 2000 pela SURCAP informa que na GFIP de fevereiro de 2003 no

estabelecimento 0021-64 não há qualquer menção a compensação efetuada. Além disso como se pode afirmar que tais valores não serviram para reduzir o valor a recolher nas competências 11/1999 e 02/2000 ou nas subsequentes?

- Esclarece o alegado sobre “erros” que em tese teriam beneficiado o contribuinte.

- A impugnante alega que os valores destacados a título de retenção de 11% em dezembro de 2003 eram maiores que as retenções efetivas, no entanto não informa quais seriam os valores corretos.

- Ressalta que as competências 10/2002 e 12/2003 não foram incluídas no presente lançamento para os estabelecimentos 0004-63 e 0021-64.

- Esclarece que os valores informados nesta NFLD como documentos apresentados correspondem ao somatório de todos os valores recolhidos nos códigos 2100, 2119 ou 2631, não tendo sido identificado nenhum valor que não tenha sido considerado pela fiscalização.

- Não procede a alegação de que segundo a autoridade fiscal as compensações dos percentuais de 11% retidos nas notas fiscais somente poderiam ser efetuadas com contribuições devidas no mês corrente pelas filiais 0002-00 e 0006-25. Acrescenta que “Apenas aproveitamos todos os créditos decorrentes dos valores lançados nas GFIP da empresa a título de “compensação” e que deveriam ser desmembrados em função da possibilidade de uma decisão judicial favorecendo o contribuinte.”

- “Assim, além dos recolhimentos e das retenções efetuadas na mesma competência, aproveitamos os créditos decorrentes das compensações lançadas pela empresa, deixando esses valores sobrestados até decisão final.” Tais valores sobrestados, como já citado, foi lançado na NFLD 35.739.840-8.

- Cita o § 9º do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social, que estabelece que na impossibilidade de haver compensação integral na própria competência, o saldo remanescente poderá ser compensado nas competências subsequentes, inclusive na relativa ao 13º, ou ser objeto de restituição. No entanto, para efetuar a compensação é imprescindível que a mesma seja informada na GFIP, na competência da sua efetivação, possibilitando a verificação por parte da fiscalização.

- Destaca que a própria empresa trata o crédito como pertencente à empresa e não a cada estabelecimento, como pleiteia através da Ação Ordinária 99.0062493-9. Sendo assim não causou nenhum prejuízo a ela o aproveitamento dos créditos no estabelecimento centralizador da contabilidade, 42.198.358/0002-00 e no caso de sobra a sua utilização no estabelecimento 0006-25.

- Aduz que primeiro devem ser deduzidos dos valores devidos mensalmente os recolhimentos efetuados no código 2100, depois os valores das retenções de 11% realizadas no próprio mês e por fim os

valores das compensações lançadas em GFIP em virtude dos créditos resultantes de outros estabelecimentos. Agindo assim, em virtude do excesso de créditos em algumas competências teríamos um aproveitamento das compensações em valores inferiores aos pleiteados pelo contribuinte.

2ª Manifestação da Impugnante em relação à diligência

A empresa tomou ciência da Informação Fiscal em 30/01/2015 (AR e-fl. 1.586) e apresentou manifestação em 27/02/2015 (e-fls. 1.592/1.606), alegando, em síntese:

- O Fiscal autuante retificou minimamente o lançamento e não justificou com clareza suas alegações.

- Não analisou a planilha anexa à impugnação (Doc. 4), que é a reprodução fiel de todo o trabalho executado pela fiscalização, pois não fez qualquer alusão à ela.

- “Qualquer erro cometido pela fiscalização na apuração das bases de cálculo das contribuições doravante glosadas, por certo repercutiram na determinação das contribuições supostamente devidas e lançadas nas referidas NFLDs, o que, necessariamente, impõe a análise conjunta dos lançamentos ora questionados.”

- A planilha apresentada pelo Fiscal autuante é ilegível e ininteligível.

- Repete basicamente os mesmos argumentos que chamou de “abomináveis erros primários cometidos pelo auditor no exercício de suas funções”.

- Também repetiu a alegação referente a recolhimentos a título de contribuição incidente sobre a remuneração dos autônomos, prestadores de serviços e cooperativas que teriam sido ignorados pela fiscalização.

- Repete a argumentação sobre a compensação da retenção, alegando que foram desconsideradas as compensações dos saldos credores dos estabelecimentos 0001-10, 0004-63, 0019-10, 0021-64 e também foram desconsideradas as compensações feitas nos meses subsequentes às retenções nos estabelecimentos 0002-00 e 0006-25.

- Alega que a fiscalização ignorou o teor da antecipação dos efeitos da tutela concedida nos autos da Ação Ordinária nº 99.0062493-9, ratificada pela sentença que julgou procedente o pedido formulado que autoriza a compensação dos valores retidos de 11% com as contribuições devidas por todos os estabelecimentos da impugnante.

- Caso a autoridade julgadora entender necessário, requer perícia técnico contábil. Relaciona os quesitos a serem verificados e os dados do seu perito.

- Requer que todas as intimações sejam feitas, exclusivamente em nome dos patronos, no endereço mencionado.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela procedência em parte dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita. Não houve recurso de ofício.

A procedência parcial na DRJ correspondeu ao que a autoridade administrativa, em realização de diligência, reconheceu como passível de retificação e indicou na resposta da diligência.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal. Requereu a realização de perícia por meio da execução de diligência.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: **a)** Preliminar, para julgamento conjunto dos Debcad 35.739.844-0 (presentes autos, 12259.003443/2009-56), 35.739.839-4 (12267.000047/2007-14) e 35.739.840-8 (12259.000998/2008-65); **b)** Erros primários da auditoria fiscal; **c)** Recolhimentos de contribuições incidentes sobre a remuneração de autônomos, prestadores de serviço e cooperativas (*recolhimentos ignorados pela auditoria fiscal*); e **d)** Compensação da retenção de 11% sobre as notas fiscais de serviço emitidas pela recorrente (*confusão feita pela fiscalização*).

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 19/5/2015, e-fl. 1.778, protocolo recursal em 17/6/2015, e-fl. 1.783, e despacho de encaminhamento, e-fl. 1.935), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no

art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício (NFLD Debcad 35.739.844-0 – *Patronal*), abrangendo o período de **01/2001** a 03/2002, 05/2002 a 10/2002, 12/2002, 02/2003, 03/2003, 05/2003, 07/2003, 12/2003 e **09/2004**, decorrente de contribuições à Seguridade Social incidentes sobre o pagamento de remunerações a segurados empregados e contribuintes individuais, além daquela incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

A contribuição previdenciária para o financiamento do SAT e aposentadoria especial foi incluída na NFLD 35.739.839-4 (Processo nº 12267.000047/2007-14). Na NFLD 35.739.840-8 (12259.000998/2008-65) é tratada a glosa de compensação de valores compensados relativos à retenção de 11% que seria sustentado em conversão em renda de depósitos judiciais. Nele, em razão da glosa de compensação, houve o consequente lançamento de contribuição previdenciária patronal.

Consta em informe público no sítio do CARF que o Debcad 35.739.840-8 (12259.000998/2008-65) da glosa de compensação já teve julgamento realizado, sendo desfavorável ao contribuinte, na forma do Acórdão CARF nº 2301-005.618, de 13/9/2018, sem recurso especial.

Por sua vez, o Debcad 35.739.839-4 (Processo nº 12267.000047/2007-14) é julgado em conjunto com o Debcad 35.739.844-0 (Processo nº 12259.003443/2009-56).

Neste sentido, a preliminar do recorrente para julgamento conjunto resta atendida no que se relaciona aos Debcad 35.739.839-4 (Processo nº 12267.000047/2007-14) e 35.739.844-0 (Processo nº 12259.003443/2009-56). Em relação ao outro Debcad 35.739.840-8 (12259.000998/2008-65), como consignado, ele já foi julgado e desfavoravelmente ao recorrente.

Aduzia o recorrente no Debcad 35.739.839-4 (Processo nº 12267.000047/2007-14), em suma, que havia processo judicial (Medida Cautelar nº 99.0012818-4) no qual teria havido a conversão de depósitos em renda, de modo que não poderia se exigir novamente o tributo sob pena de dupla exigência. Ocorre que, a despeito dos argumentos, não comprovou o alegado, apresentando mera retórica e sofismas que se atestam pela inexistência de suficiência probatória.

Nestes autos, por sua vez, alega erros primários da auditoria fiscal e que teria havido recolhimentos de contribuições incidentes sobre a remuneração de autônomos, prestadores de serviço e cooperativas, os quais teriam sido ignorados pela auditoria fiscal, ademais seria dever efetivar a compensação da retenção de 11% sobre as notas fiscais de serviço emitidas pela recorrente e afastar confusão feita pela fiscalização neste tema.

O fato gerador das contribuições lançadas nestes autos (*Patronal*) são os pagamentos de remunerações a segurados empregados e contribuintes individuais (Lei nº 8.212, I e III), além dos pagamentos sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho (Lei nº 8.212, IV).

Os valores das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais foram extraídos dos resumos das folhas de pagamento e dos livros Diário e Razão. Quanto às cooperativas de trabalho, as bases de cálculo foram extraídas do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Sobre as bases de cálculos foram aplicadas as alíquotas de 20% referente à contribuição da empresa incidente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas durante o mês aos segurados empregados, conforme inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, e para a contribuição da empresa incidente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas durante o mês aos segurados contribuintes individuais, conforme inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212. Em relação às cooperativas de trabalho, a alíquota foi de 15 % referente à contribuição da empresa incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe foram prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, conforme inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212.

Também consta no levantamento as contribuições, cuja obrigação de retenção e recolhimento pertence à empresa, sendo as contribuições dos segurados empregados, conforme arts. 20 e 30, I, "a", da Lei nº 8.212, de 1991, e as contribuições dos contribuintes individuais, conforme art. 4º da Lei nº 10.666, de 2003.

Dos valores resultantes da aplicação das alíquotas sobre as bases de cálculo foram deduzidos os recolhimentos efetuados pelos estabelecimentos da empresa, obtidos através de consulta aos sistemas Plenus / Águia / Conta Corrente e confirmados pela apresentação das GPS. Também foram deduzidos os valores pagos a título de salário-família e salário-maternidade e aqueles correspondentes à retenção de 11% sobre os serviços prestados pela empresa, no que era efetivo e demonstrado.

As GPS apresentadas, portanto, foram apropriadas e, por isso, constam da NFLD as diferenças apuradas para as competências em que o total de recolhimentos não foi suficiente para cobrir os valores das contribuições. É, por isso, inclusive, que não assiste razão ao recorrente quando alega erros primários no sentido de não aproveitar os valores recolhidos e, também, não houve erro de cálculo aritmético entre o devido com os abatimentos dos recolhimentos.

Como se observa dos autos, o lançamento resta plenamente motivado, lastreado em relatório fiscal (e-fls. 157/158) e nos anexos, com mensurações elaboradas e demonstradas:

- DAD – Discriminativo Analítico de Débito: demonstra por competência as bases de cálculo utilizadas, as contribuições apuradas, os créditos considerados para abater, as deduções e as diferenças cobradas;
- DSD – Discriminativo Sintético de Débito: demonstra por competência, por levantamento e por estabelecimento o crédito lançado;
- DSE – Discriminativo Sintético por estabelecimento;
- RL – Relatório de Lançamentos: demonstra as bases de cálculo, inclusive demonstrando o que foi deduzido;
- RDA – Relatório de Documentos Apresentados: demonstra por competência e por estabelecimento as GPS apresentadas e consideradas como crédito da empresa;
- RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados: demonstra em qual NFLD, em qual rubrica e em qual levantamento foi apropriado o crédito da empresa; e
- FLD – Relatório Fundamentos Legais do Débito: demonstra os fundamentos normativos que embasam o lançamento.

O recorrente faz críticas ao procedimento fiscal, entretanto o procedimento adotado foi acertado do ponto de vista das formalidades.

A planilha “*Informações de Base de Cálculo, Contribuições e Recolhimentos*” anexa à Informação Fiscal permite a visualização por competência e por estabelecimento de todos os valores lançados pela fiscalização como salário de contribuição, de todos os valores pagos a contribuintes individuais pela empresa, das deduções, dos valores devidos, dos recolhimentos efetuados e das diferenças existentes. Sabe-se como foi efetuado o lançamento de ofício dos autos. Os alegados erros formais inexistem.

Sabe-se, aliás, que na NFLD dos autos não há lançamentos para os estabelecimentos 0002-00 e 0006-25 (exceto no levantamento relativo a acréscimos legais – DAL), pois constam da NFLD 35.739.840-8. Todos os “erros” alegados foram devidamente esclarecidos pela fiscalização, inclusive quando se realizou diligências na primeira instância, sendo acatadas apenas a alegação referente à cobrança de multa na competência 07/2003 nos estabelecimentos 0002-00 e 0006-25 (levantamento DAL), motivo do provimento parcial no julgamento da DRJ.

No que se refere a não ter sido considerados recolhimentos relacionados pelo contribuinte, fato é que todos os recolhimentos constantes do sistema de arrecadação ÁGUIA foram apropriados às NFLDs lavradas na ação fiscal, como já asseverado e observado nos autos. O relatório RDA aponta o total dos recolhimentos considerados, pagos tanto no código 2100 quanto no código 2631 e o relatório RADA demonstra o valor apropriado em cada NFLD.

Noutro vértice, como bem esclarecido às e-fls. 1.570/1.577, a NFLD dos autos não tem qualquer relação com a Ação Ordinária nº 99.0062493-9. A possibilidade de compensação entre estabelecimentos da empresa referente à retenção de 11%, objeto da ação ordinária judicial, foi objeto da NFLD 35.739.840-8, lavrada para prevenir a decadência e no contencioso fiscal o contribuinte não obteve sucesso na discussão dela (*Acórdão CARF nº 2301-005.618, de 13/9/2018*).

Demais disto, não é pertinente a alegação de que a fiscalização não verificou a planilha anexa à impugnação (e-fls. 272/276), que seria a reprodução fiel de todo o trabalho executado, uma vez que se elaborou nova planilha (e-fls. 1.578/1.583) com a Informação Fiscal (e-fls. 1.570/1.577) de resposta à diligência, demonstrando-se que, para a NFLD destes autos, a base de cálculo considerou todas as searas (*salário de contribuição dos empregados, pagamentos a contribuintes individuais, pagamentos à cooperativas de trabalho, contribuições dos segurados, as deduções de salário família e salário maternidade, as contribuições devidas de empresa SAT, de aposentadoria especial, Terceiros, os recolhimentos considerados dos códigos GPS 2100 e 2631 e as diferenças obtidas*). Enquanto a planilha da impugnação (e-fls. 272/276) englobou estabelecimentos e competências que não fazem parte deste lançamento vergastado. Aliás, houve a apropriação de guias de pagamento em outras NFLDs e não apenas NFLD destes autos.

Críticas quanto a alegados erros primários não efetivamente comprovados não se sustentam. Quando a prova compete ao contribuinte, em casos de créditos vindicados de apropriações ou de retenções, exige-se elementos de prova concretos, substanciais, não apenas circunstanciais; há exigência de dialeticidade entre os meios probatórios e os elementos dos autos, com concretude e substância e confronto comparativo, competindo ao recorrente bem demonstrar por meio de escrita fiscal ou contábil e da análise comparativa com as provas dos autos toda a concatenação da argumentação que desenvolve. São necessários o detalhamento, a articulação, o esclarecimento e a devida fundamentação. A demonstração analítica integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte. Não se apresenta a diligência, por si só, como meio válido para substituir o dever probatório da parte. Se o recorrente não faz a demonstração mínima de suficiência, não lhe assiste razão. O contribuinte não infirma com especificidade suficiente e adequado cotejo analítico os documentos produzidos pela fiscalização e as razões da primeira instância baseados no lançamento.

Aliás, por todos os informes dos autos, efetivamente não cabe a realização de perícia, especialmente por haver elementos suficientes para a tomada de decisão. Aplicável a Súmula CARF nº 163 que reza: *“O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021)”*.

Quanto às alegações de que foram desconsideradas as compensações, a fiscalização esclareceu que as mesmas foram consideradas na NFLD 35.739.844-0, não havendo prejuízo o aproveitamento das compensações no estabelecimento centralizador da contabilidade (0002-00)

e na impossibilidade do aproveitamento total dos mesmos no estabelecimento centralizador a sua utilização no estabelecimento 0006-25. Logo, as sobras de retenção de todos os estabelecimentos, como estavam relacionadas à Ação Ordinária 99.0062493-9, foram aproveitadas na NFLD 35.739.844-0, nos estabelecimentos 0002-00 e 0006-25, de modo que foram considerados. Ainda assim, o tema é, em verdade, afeto a NFLD 35.739.844-0 e não ao presente julgamento.

Observa-se nos autos que os valores recolhidos e constantes do Relatório de Documentos Apresentados (RDA) foram apropriados para cada contribuição apurada. Os valores recolhidos foram apropriados primeiro para as contribuições descontadas dos segurados, depois para as contribuições da empresa sobre os salários de contribuição dos empregados e sobre os valores pagos a contribuintes individuais, e por fim para as contribuições para o SAT e aposentadoria especial. O ponto é que, no lançamento destes autos, já não havia outros créditos a aproveitar.

De qualquer sorte, sabe-se que o lançamento destes autos engloba também contribuições relacionadas com pagamentos sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho (Lei nº 8.212, IV) com alíquota de 15% (quinze por cento), bem como é certo que o contribuinte infirma todo o lançamento.

Neste particular, é preciso dizer e reconhecer que a contribuição incidente sobre o valor bruto da nota fiscal emitida pela cooperativa de trabalho, lastreada no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212 foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal após o lançamento de ofício e após o julgamento de primeira instância, de modo que deve ser decotado do lançamento, sendo certo que as demais contribuições previdenciárias patronal e dos segurados foram legitimamente e corretamente exigidas, conforme se deduz deste voto.

A contribuição incidente sobre o valor bruto da nota fiscal emitida pela cooperativa de trabalho (inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212) efetivamente é inconstitucional, inclusive o dispositivo teve execução suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 10, de 2016, a qual disciplina: *“É suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, declarado inconstitucional por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838.”*

De fato, a declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, que revogou o art. 1º, inciso II, da Lei Complementar nº 84, de 1996, foi bem aclarada na ementa do RE 595.838, nestes termos:

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. *Bis in idem*. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, “a”, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º – com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

(RE 595.838, Relator DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23-04-2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014)

Sendo assim, com parcial razão o recorrente exclusivamente para decotar do lançamento a contribuição relacionada com serviços de cooperados por meio de cooperativas de trabalho fundamentada no art. 22, IV, da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 9.876/99.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento parcial exclusivamente para decotar do lançamento a contribuição relacionada com serviços de cooperados por meio de cooperativas de trabalho exigida com fundamento no art. 22, IV, da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 9.876/99. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço e DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para decotar do lançamento a contribuição relacionada com pagamentos sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho (Lei nº 8.212, IV, com redação da Lei nº 9.876/99).

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros