



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>12998.000876/2011-11</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-003.954 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	4 de fevereiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TRANSPORTE E COMÉRCIO FASSINA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/03/2004

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia deve ser realizada quando motivada pela necessidade de verificação de dados técnicos, não se prestando para suprir provas que o contribuinte deixou de apresentar à fiscalização no momento da ação fiscal ou quando da apresentação de sua defesa.

NULIDADE - INOCORRÊNCIA.

Tendo a autuação demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LANÇAMENTO FISCAL. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). GUIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL (GPS). BATIMENTO GFIP X GPS.

É de se manter o lançamento correspondente às divergências apuradas no batimento entre os dados declarados em GFIP e os recolhimentos efetuados em GPS quando o sujeito passivo não é capaz de demonstrar a incorreção dos valores que compõem a exigência fiscal.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR COOPERADOS. INTERMEDIÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. DECISÃO DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 598.838/SP. INCONSTITUCIONALIDADE.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 598.838/SP, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, declarando a inconstitucionalidade da contribuição da empresa prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperadores, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. SÚMULAS CARF Nº 04 E Nº 05.

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

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do Recurso Voluntário, por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento os valores relativos às contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos efetuados à Cooperativa de Trabalho.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Freitas de Souza Costa, Carmelina Calabrese, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada contra o contribuinte acima identificado, relativa às contribuições previdenciárias correspondentes a parte da empresa e as destinadas a outras entidades e fundos (TERCEIROS), em relação as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, bem como os valores pagos a cooperativa de trabalho, no período de 01/02/2002 a 31/03/2004, consubstanciado no DEBCAD nº 35.558.762-9.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 132/135), extrai-se:

1. Este relatório é integrante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD nº 35.558.762-9, referente a contribuições sociais devidas ao INSS, destinadas à Seguridade Social, correspondentes a parte da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas às entidades e fundos (terceiros), relativas ao período abrangido pelas competências 02/2002 a 03/2004, cujos recolhimentos na forma apropriada não foram comprovados.

(...)

4. Constituem Fatos Geradores das Contribuições lançadas: as Remunerações devidas e ou pagas aos Segurados Empregados, Administradores, e demais contribuintes individuais, apuradas nas Folhas de Pagamento, Planilhas de Remuneração de Contribuintes Individuais, GFIP- Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social bem como os valores devidos e ou pagos a cooperativas de trabalho declarados em GFIP, cujos valores e respectivos períodos encontram-se discriminados no "Relatório de Lançamentos - RL".

(...)

7. Oportuno ressaltar que esta fiscalização foi realizada em decorrência do Batimento GFIP x GPS e que para a apuração dos valores relacionados nesta NFLD, foram analisados, exclusivamente, documentos apresentados pela empresa, quais sejam: Folhas de Pagamento, Planilhas de Remuneração de Contribuintes Individuais, GFIP- Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, Guias da Previdência Social- GPS e Contrato Social e Alterações. Destaco, ainda, que todos os recolhimentos apresentados, foram considerados para fins de dedução do débito apurado.

Após a impugnação foi proferida Decisão-Notificação nº 21.433.4/0006/2005 de e-fls. 185/199, a qual julgou procedente o lançamento.

Inconformado com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso (e-fls. 203/246), alegando em síntese:

Que a Decisão deve ser declarada nula pela negativa do pedido de diligência/perícia. Em conjunto, alega que não foi intimado do resultado da diligência fiscal.

Ainda, pugna pela nulidade da DN por falta de motivação e fundamentação legal.

Ato contínuo, pleiteia a nulidade do lançamento pela ausência de MPF, bem como a ausência de fundamentação clara e precisa dos fatos geradores.

Em relação ao mérito, discorda do montante apontado pelo i. Auditor Fiscal, uma vez que o valor devido é inferior ao lançado nesta Notificação Fiscal de Lançamento do Débito - NFLD;

Afirma que a multa e juros calculados à taxa SELIC são eivados de inconstitucionalidade já reconhecida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça;

Aduz que a incidência de juros de mora em NFLD, somente pode ser computada após decisão final proferida no processo administrativo;

Pugna pela realização de prova pericial contábil para constatação do montante exato pertinente à NFLD em tela.

Ao fim requer que seja julgando totalmente improcedente da presente Notificação de Lançamento, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

### **Das preliminares**

#### **Da Nulidade da Decisão-Notificação – Diligência/Perícia**

No que se refere a preliminar da decisão de primeira instância pelo indeferimento de perícia, não cabe razão ao recorrente.

A perícia é procedimento reservado a elucidação dos fatos que requerem conhecimentos especializados, não se justificando sua realização quanto o fato probando puder ser demonstrado através de apresentação de documentos, como no presente caso.

Ademais, o pedido feito pela impugnante não obedece aos requisitos do inciso IV do artigo 16, do Decreto 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

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

Ademais, observa-se que a decisão recorrida, demonstrando serem impertinentes os eventuais quesitos, demonstrou no escopo da sua fundamentação, todas as respostas possíveis. Ressaltado tal fato, cabe aqui esclarecer que, diferentemente do que alega o recorrente, não houve diligência.

Dito isto, dada a prescindibilidade da realização da diligência requerida e do não atendimento aos requisitos legais na sua solicitação, indefiro o pedido formulado pelo recorrente, bem como a nulidade da decisão recorrida.

#### Da Nulidade do Lançamento

O contribuinte aduz que a Notificação de Lançamento não atendeu os preceitos legais, bem como não consta a fundamentação e descrição clara do fato gerador.

Pois bem, há de se constatar que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:

Art10. O auto de infração será lavado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I- a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura III -a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V- a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias;

VI -.a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

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

Art. 59. São nulos.

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

No presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida.

Observa-se do lançamento que restou devidamente demonstrado o fato gerador, a identificação do sujeito passivo, a penalidade cabível, bem como o montante do tributo devido.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. **E isto foi devidamente atendido pela autoridade fiscal.**

Portanto, rejeito as preliminareres de nulidade do lançamento.

### **Mérito**

Apesar do recorrente questionar o montante apurado no lançamento e protestar pela produção de prova pericial contábil, esta já indeferida, nenhum documento apresentou, para provar diferenças dos salários de contribuição apurados, tais como folhas de pagamento, livros diários, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, entre outros, e nem indicou competências, apontando discordância de valores no débito, para em sua defesa, demonstrar e comprovar o direito alegado.

O apelo recursal não contém novas razões de defesa, apenas reproduz integralmente os argumentos da impugnação.

Com base no acervo probatório do processo, o sujeito passivo não é capaz de comprovar a incorreção dos valores que compõem a exigência fiscal, devendo ser mantido o lançamento de divergências apuradas no batimento entre os dados declarados em GFIP, FOPAG e os recolhimentos efetuados em GPS.

Na verdade, a empresa recorrente não tomou a iniciativa de confrontar um único valor da notificação fiscal, nem explicita quaisquer dados de folhas de pagamento ou contabilidade para contestar a base de cálculo apontada pela fiscalização, fazendo opção pelo discurso genérico e teórico a respeito dos fatos.

A defesa não evidencia que a empresa tenha tido intenção de reconhecer os fatos imputados pela fiscalização, limitando-se a sustentar preliminar de nulidade, esta já afastada no tópico anterior.

Cabia ao recorrente demonstrar a inclusão indevida nas GFIPs de base de cálculo ou na folha de pagamento, o que não detecto nos autos prova em tal sentido.

Portanto, deve ser mantido o lançamento.

Das Cooperativas de Trabalho

A fiscalização apurou também crédito tributário relacionado à prestação de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho, conforme se extrai do REFISC, senão vejamos:

Constituem Fatos Geradores das Contribuições lançadas: As Remunerações devidas e ou pagas aos Segurados Empregados, Administradores, e demais contribuintes individuais, apuradas nas Folhas de Pagamento, Planilhas de Remuneração de Contribuintes Individuais, GFIP — Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social bem como **os valores devidos e ou pagos a cooperativas de trabalho declarados em GFIP**, cujos valores e respectivos períodos encontram-se discriminados no "Relatório de Lançamentos — RL.

Ao observarmos o Discriminativo Analítico de Débito – DAD, bem como o Relatório de Lançamentos – RL, extrai-se que dentro do levantamento FPG, nas competências 11/2003 a 03/2004, houve a constituição do crédito relativo aos pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho.

Despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a Suprema Corte considerou inconstitucional o dispositivo legal que embasou o lançamento, senão vejamos:

Em sessão do STF realizada no dia 23/4/2014, o plenário da Corte, no julgamento do RE nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999. Eis a ementa desse julgado:

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.**

(grifo nosso)

Em 18/12/2014, ao apreciar os embargos de declaração interpostos pela União no RE nº 595.838/SP, a Corte rejeitou o pedido de modulação de efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Por fim, o RE nº 595.838/SP transitou em julgado em 9/3/2015.

Como se vê, o dispositivo de lei que justificava o lançamento da contribuição previdenciária foi considerado em descompasso com o texto constitucional, em decisão definitiva de mérito proferida pelo STF, na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil, devendo tal entendimento ser reproduzido no âmbito deste Conselho.

Dito isto, deve ser excluída do lançamento a rubrica CON, relativa à Cooperativa de Trabalho, apurada nas competências 11/2003, 12/2003, 01/2004, 02/2004 e 03/2004.

**Da aplicação da Taxa Selic**

Sobre esse tema, há que se observar o entendimento consolidado nas Súmulas CARF nº 4 e nº 5, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

**Súmula CARF nº 4**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**Súmula CARF nº 5**

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar às preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento os valores relativos as contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados a Cooperativa de Trabalho.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa**