



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.004313/2007-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.835 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2021
Recorrente SETEM SERVICOS TECNICOS DE MONTAGENS E MANUTENCAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2003

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. SÚMULA CARF N.º 163.

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2003

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. NATUREZA JURÍDICA DO TRIBUTO RECOLHIDO. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR DE RUBRICA ESPECÍFICA EFETIVADO DE OFÍCIO RELATIVO A TRIBUTO DA MESMA NATUREZA. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF N.º 99.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato impositivo a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração, cuja natureza seja a mesma das antecipadas, deste modo o prazo decadencial das rubricas lançadas de ofício é contado a partir da ocorrência do respectivo fato impositivo, seguindo a regra das respectivas rubricas de mesma natureza e competência antecipadas e sujeitas a homologação da autoridade administrativa.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE VALORES A TÍTULO DE RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO) INCIDENTES SOBRE VALORES DE NOTAS FISCAIS.

A compensação de valores retidos sobre notas fiscais de prestação de serviços com cessão de mão de obra só poderá ser realizada no documento de arrecadação GPS referente ao mesmo estabelecimento emitente da nota fiscal, fatura ou recibo, isto é, ao específico estabelecimento que sofreu a retenção, em consonância com o parágrafo § 1.º do art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991.

O campo retenção, do documento GFIP, deve refletir o valor retido até o limite do valor destacado na nota fiscal na respectiva competência. Valores que excedam o valor destacado devem ser declarados no campo compensação, em havendo saldo a compensar. Não se permite, entretanto, compensar valores destinados a terceiros e, tampouco, declarar ou compensar em estabelecimentos diferentes daquele em que houve a retenção. Ocorrendo declaração indevida, na GFIP, de retenção a maior do que a efetivamente suportada pelo estabelecimento, deve-se proceder com a glosa do excesso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para declarar a decadência do lançamento no que se refere às competências 12/2001 a 10/2002, inclusive.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Diogo Cristian Denny (Suplente convocado), Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Ronnie Soares Anderson, substituído pelo conselheiro Diogo Cristian Denny.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 333/343), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 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 de primeira instância (e-fls. 312/324), proferida em sessão de 26/02/2009, consubstanciada no Acórdão n.º 02-21.373, da 6.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), que, por maioria de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 86/106), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2003

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 45 DA LEI N.º 8.212/91. SÚMULA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Consideram-se decaídos os créditos tributários lançados com base no artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, que determinava o prazo decadencial de 10 anos para as contribuições previdenciárias, por ter sido este artigo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no DOU em 20/06/2008.

RETENÇÃO SOBRE NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COMPENSAÇÃO DO VALOR RETIDO.

A compensação do valor retido deverá ser feita no documento de arrecadação do estabelecimento da empresa que sofreu a retenção.

Lançamento Procedente em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD (DEBCAD 37.029.028-3) de infração juntamente com as peças integrativas (e-fls. 3/54; 64/65; 83; com discriminativo retificado e-fls. 325/326) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 66/78), tendo o contribuinte sido notificado em 16/11/2007 (e-fls. 3; 65), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa SETEM SERVIÇOS TÉCNICOS DE MONTAGENS E MANUTENÇÃO LTDA, no montante de R\$338.428,74 (trezentos e trinta e oito mil quatrocentos e vinte e oito reais e setenta e quatro centavos), consolidado em 07/11/2007, que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 62/74, refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social relativas à retenção de 11% incidente sobre o valor da mão de obra aplicada em serviços prestados pela SETEM [recorrente], declarados, de forma indevida, a maior, no campo "Retenção" das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

O lançamento abrange o período de 10/2001 a 12/2003 e corresponde apenas a valores apurados na filial CNPJ 21.869.086/0006-78.

A ação fiscal foi comandada através do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de fls. 51 e suas prorrogações de fls. 52/55.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, 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 bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

O sujeito passivo teve ciência do lançamento em 16/11/2007, e apresentou impugnação em 18/12/2007, consoante documentos de fls. 81/274.

Em suas alegações, a defendente argumenta, em síntese, o que se segue.

Inicialmente, ressalta a tempestividade da defesa apresentada.

Ainda em sede preliminar invoca a decadência [parcial] do lançamento cujos fatos geradores ocorreram entre 12/1999 a 11/2002, com fulcro no § 4.º do artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

Quanto ao mérito, alega que os débitos são inteiramente inexigíveis, primeiro, porque a fiscalização lançou débitos já inscritos no PAEX – PARCELAMENTO EXCEPCIONAL, aprovado pela Medida Provisória 303/2006.

Argumenta que a empresa efetuou compensação de créditos decorrentes de pagamentos indevidos a título de contribuições previdenciárias sobre o pró-labore,

declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Todavia, o INSS glosou, no passado, os créditos levados à compensação, o que gerou débitos que foram devidamente parcelados e inscritos no referido parcelamento.

A fiscalização, na ação fiscal que originou este lançamento, ignorou o fato de o débito estar com a exigibilidade suspensa (art. 151, VI, do CTN) e os lançou novamente, como excesso de compensação.

Assim, entende que grande parte dos débitos lançados encontram-se parcelados e, portanto, com a exigibilidade suspensa e argumenta que a planilha anexa, bem como os documentos acostados à impugnação, comprovam o parcelamento e a inclusão em seu âmbito dos supostos débitos originados da compensação realizada.

Em segundo lugar alega que a fiscalização também glosou créditos decorrentes da compensação entre estabelecimentos do contribuinte, que somados aos débitos já parcelados compõem o total das parcelas glosadas.

Alega que a fiscalização pretende que uma mesma pessoa jurídica pague as suas contribuições por cada unidade (filial) sua que apure débitos (como se tais débitos pudessem existir isoladamente, fora do contexto da unicidade da pessoa jurídica), ainda que no balanço total de suas retenções seus créditos suplantem tais débitos.

Transcrevendo o artigo 31 e seu parágrafo 1.º, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.711/98, e o artigo 203, §§ 1.º ao 6.º da Instrução Normativa MPS/SRP 3, de 14 de julho de 2005, alega que o INSS através da referida Instrução Normativa, interpretou de forma inteiramente tendenciosa o referenciado dispositivo legal.

Prossegue argumentando que a impugnante se veria, então, na absurda e impensável situação de deter créditos, posto que alguns de seus estabelecimentos não absorveriam inteiramente os créditos pelas retenções feitas e, ao mesmo tempo, tendo que recolher contribuições em face de outros estabelecimentos, cujos créditos não fossem inteiramente absorvidos pelos débitos.

Alega que mesmo que se no conjunto, os créditos suplantassem os débitos, a impugnante teria que trilhar o moroso procedimento administrativo de restituição, em relação a estes créditos acumulados, pagando mensalmente as contribuições pelos estabelecimentos geradores de débitos.

Argumenta que no caso da impugnante, o valor de 11% retido nas notas fiscais ou faturas emitidas pela impugnante é sempre maior do que o devido (contribuição patronal sobre a folha de pagamento dos empregados).

A realização da devolução do valor que é retido a mais, seja sob a forma de compensação dos valores, seja sob a forma de devolução em espécie esbarra numa série de obstáculos normativos. Alguns obstáculos o são por falta de garantias de que se possam realizar, como a promessa de devolução feita no § 2.º do artigo 31 da Lei 8.212/91 e outros são objetivos, foram instituídos com a clara intenção de dificultar a realização da devolução ao contribuinte, como por exemplo a distorção na interpretação do disposto no § 1.º do mesmo artigo 31, do qual a única interpretação possível, juridicamente factível e defensável, é a que substitui o termo estabelecimento pela pessoa jurídica cedente.

A interpretação dada ao § 1.º do artigo 31 da Lei 8.212/91 pela autarquia previdenciária, em síntese, quer dizer que a impugnante, quando está na condição de devedora da contribuição previdenciária é considerada empresa, mas quando está na condição de credora do valor que tiver retido a mais, é considerada apenas parte de si mesma, ou seja, é considerada apenas estabelecimento.

A impugnante tem e deve ser considerada empresa sempre, tanto no momento em que se lhe atribuem obrigações, quanto no momento em que esta as cumpre, mas também no momento em que as obrigações cumpridas em excesso por evidente defeito da Lei, transformam-na em detentora de direito subjetivo público.

Argumenta que deve-se decretar como inaceitável a discriminação posta no § 6.º do artigo 203 da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03 de 14 de julho de 2005, restabelecendo o direito da impugnante ser considerada como empresa, podendo exercer o seu direito à compensação do valor retido a maior com a contribuição patronal devida sobre a folha de pagamento dos empregados de toda a empresa.

Transcrevendo vários dispositivos da IN 03/2005, alega que esta consagra a unicidade da pessoa jurídica, como sujeito de direitos e obrigações e que em momento algum a IN (mesmo que pudesse fazê-lo) equipara o estabelecimento à pessoa jurídica.

Invocando o artigo 1.142 do Código Civil, argumenta que estabelecimento empresarial é todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária e não se confunde, pois, com a empresa. A empresa é uma só – a pessoa jurídica composta pela matriz e pelas filiais. É a empresa o sujeito passivo da contribuição e, portanto, o sujeito ativo dos créditos.

Cita lição de Gabriel Lacerda Troianelli e decisão do 3.º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Transcrevendo a Circular INSS/Dirar/CGarrec 11, de 10/03/2003, argumenta que mesmo no âmbito administrativo, a própria autoridade fiscal, via de seus órgãos normativos, comunga do entendimento do despropósito em se impedir a comutação dos créditos nos lindes da mesma pessoa jurídica, independentemente do seu "estabelecimento gerador", sendo evidente a força vinculante de tal posicionamento administrativo. Trata-se de ato normativo que fixa o entendimento do ente tributante a respeito do tema e, como tal, integra o regramento respectivo. Invoca o artigo 100 do Código Tributário Nacional e cita lição de Sacha Calmon e Marcos Antônio Gomes Behrndt.

Conclui que se tal ato normativo se coaduna com a Lei 8.212/91 que, não pode ser interpretada apenas literalmente mas, sim, de forma sistêmica e, se fixa ele o posicionamento do próprio órgão fiscal no tocante ao regime de compensação das retenções, é claro e evidente que o lançamento, neste ponto, não pode prevalecer, porque simplesmente ignora a existência dos créditos e as compensações realizadas pela impugnante.

Elabora, às fls. 98, por amostragem planilha relativa às competências 10/2001, 11/2001, 12/2001 e 06/2003, para demonstrar o exposto na impugnação.

Alega que nas competências glosadas o indicado excesso de compensação refere-se à soma das retenções havidas em notas fiscais de serviços prestadas pela impugnante, nos seus diversos estabelecimentos, em conjunto com os créditos decorrentes do indébito pelos recolhimentos indevidamente feitos à título de contribuições sobre a remuneração de autônomos e administradores (Lei 7.787/89). As contribuições compensadas com o referido indébito foram inseridas no PAEX – MP 303/06. E as compensações por retenções havidas em notas fiscais de diversos estabelecimentos da impugnante foram realizadas nos limites da legalidade.

Argumenta que, em decorrência da exiguidade do prazo de defesa e da imensa gama de documentos que devem ser analisados, os cálculos foram feitos por amostragem. Assim, requer a realização de prova pericial para que seja demonstrada a verdade material que conduzirá à improcedência do lançamento, devendo ser reformulados os cálculos dos valores lançados.

Alega ser indispensável a realização da prova pericial para a plena caracterização dos critérios adotados pelo fisco no lançamento, em razão da imensa gama de documentos que devem ser analisados e da reconstrução das bases de cálculo. Entende que o indeferimento da produção de prova pericial implicará incerteza quanto à materialidade da aplicação da norma tributária.

Indica peritos e formula quesitos:

Finalmente requer seja decretada a extinção dos créditos tributários referentes aos períodos de 12/99 a 12/02, pelo decurso do prazo decadencial e no mérito, que se decrete a total improcedência do lançamento.

Tendo em vista as alegações e os documentos apresentados pela empresa, o processo foi encaminhado em diligência fiscal, conforme despacho de fls. 283/284.

Em atendimento à referida diligência o auditor fiscal notificante manifestou-se às fls. 286/289.

Foi dada ciência do resultado da diligência à empresa notificada em 22/09/2008 (AR de fls. 290/verso) e lhe concedido o prazo de 10 dias para manifestação.

Em 03/10/2008 a notificada apresentou o documento de fls. 292/295 no qual alega que:

- não procedem as afirmações do auditor fiscal quanto à inclusão dos débitos no PAEX, primeiro, porque analisando a descrição do lançamento na NFLD lavrada pela própria autoridade administrativa, verifica-se que a autuação compreende os períodos de 12/1999 a 10/2005, conforme descrição constante do relatório fiscal;

- segundo, porque o fiscal deixou de analisar a totalidade da documentação apresentada pelo impugnante como prova de adesão ao PAEX, prendendo-se, somente, à cópia do processo judicial. Analisando os demais documentos percebe-se que não só os períodos compreendidos entre 01/1999 a 11/1999, mas também períodos incluídos na presente autuação. Entende restar devidamente demonstrado que as alegações da fiscalização devem ser desconsideradas, por não ter analisado detidamente a documentação trazida à baila pela impugnante, que comprova que parte dos débitos foram incluídos no PAEX;

- alega que o auditor fiscal deixou de analisar as fundamentações trazidas pela impugnante, ao afirmar que cuida a notificação de uma compensação indevida em virtude de uma retenção inexistente, o que na verdade refere-se à retenção sofrida por uma das filiais e que foi devidamente considerada pela matriz para realizar a compensação. Entende que houve uma análise errônea da documentação apresentada pelo contribuinte, deixando de ser consideradas as retenções sofridas pelas filiais do mesmo;

- é imprescindível a produção de prova pericial, visto que a interpretação dada às informações ali contidas não estão de acordo com a legislação de regência. Por esta razão não é suficiente a análise dos relatórios elaborados pela própria autoridade administrativa para dirimir a questão dos autos, visto que nestes relatórios conterão as conclusões oriundas de uma análise errônea e, portanto, também maculada. Mister a realização de perícia por expert capaz de dirimir os conflitos postos na presente demanda a fim de demonstrar a regularidade do procedimento adotado pelo impugnante.

Do Acórdão recorrido

A tese de defesa foi acolhida em parte na primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita. Reconheceu-se a decadência parcial do lançamento em relação as contribuições lançadas no período de 10/2001 e 11/2001.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da defesa com natureza de impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Requer, inclusive, o reconhecimento de outros períodos em decadência, pois a DRJ aplicou o art. 173, I, do CTN, ao invés do § 4.º do art. 150 do CTN, sob o argumento de dolo por ter sido emitida representação fiscal para fins penais, mas o assunto foi divergente na instância *a quo* e a própria decisão de piso afirma que o crédito exigido origina-se de diferenças correspondentes à retenção de 11% sobre o valor da mão de obra aplicada em serviços prestados pela recorrente, declarados de forma indevida, a maior, no campo "RETENÇÃO" das GFIPs relativas ao estabelecimento CNPJ 21.869.086/0006-78, de modo que, face ao reconhecimento ao menos do pagamento parcial, há decadência do lançamento em todas as rubricas em relação aos cinco anos anteriores à ciência do lançamento em 11/2007.

No mérito, reiterou as razões de impugnação.

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

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o 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.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 16/04/2009, e-fl. 329, protocolo recursal em 15/05/2009, e-fls. 331/333, e despacho de encaminhamento, e-fl. 346), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 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 n.º 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.

Apreciação de requerimento antecedente a análise do mérito

- Requerimento de perícia para comprovar razões de defesa. Alegado cerceamento de defesa

Alega a defesa ser imprescindível a realização de perícia técnica e que face ao indeferimento tem-se cerceamento de defesa, inclusive por força da verdade material. O motivo justificador da perícia residiria, essencialmente, na necessidade de que um perito técnico verifique a escrita fiscal da recorrente para atestar todos os créditos, ter-se-ia uma imensa gama de documentos que devem ser analisados, reconstruídas as bases de cálculo, mês a mês, em face da pessoa jurídica, individualmente considerada, e não estabelecimento a estabelecimento, como se propôs a ação fiscal. Se faria, ainda, necessária a análise da inclusão no PAEX, parcelamento.

Pois bem. Não vejo qualquer equívoco na decisão objurgada ao indeferir o requerimento postulado. A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador e não é o caso em concreto.

Ora, o contribuinte não pode, efetivamente, pretender suprir, mediante perícia, um ônus probatório que lhe compete. A ele cabe demonstrar, por meio de sua escrita fiscal, fatos constitutivos de seu alegado direito.

Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. É o caso se extrai, inclusive, da Súmula CARF n. 163.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível ou impraticável, o pedido de perícia, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Cabe ao contribuinte, no caso em espécie, a comprovação do alegado direito vindicado.

De mais a mais, as ponderações de decisão de piso bem sustentam o indeferimento, nestes termos:

A impugnante solicita a produção de prova pericial para a qual formula os seguintes quesitos:

- Relativamente às competências glosadas foram analisadas todas as GPSs, GFIPs e Notas Fiscais comprobatórias das retenções recolhidas em nome do contribuinte?
- Foi considerado pela fiscalização que uma parcela dos valores glosados está inscrita no parcelamento excepcional criado pela MP 303?
- A fiscalização glosou compensações entre estabelecimentos do mesmo contribuinte que somadas às glosas decorrentes da possível desconsideração de parcelamento, implicaram no montante dos créditos glosados?
- Os possíveis valores inscritos em parcelamento somados aos valores decorrentes da compensação de créditos de outros estabelecimentos são idênticos aos valores glosados?

Em seu pronunciamento de fls. 286/289 o auditor fiscal notificante esclarece que:

- a- foram utilizadas todas as GPS, todas as GFIP's e todas as Notas Fiscais com origem em planilha fornecida pela empresa (arquivo faturamento); em Notas Fiscais emitidas e lançadas na contabilidade da empresa, informada em arquivo digital. Tais informações podem ser verificadas no Relatório RDA — Relatório de Documentos Apresentados e o Relatório Conta Corrente da Empresa, anexo do Relatório Fiscal (que discriminam todas as GPS consideradas), no anexo do Relatório Fiscal Resumo da GFIP (que mostra todas as competências onde foi declarada uma GFIP e os valores declarados como retenção) e no relatório com a Planilha Excel, com dados do Faturamento da SETEM [recorrente], fornecido pela contabilidade da empresa (relaciona todas as Notas Fiscais emitidas pela empresa e os valores retidos);
- b- conforme dito anteriormente, o crédito lançado não se refere a créditos inscritos no PAEX;
- c- a fiscalização glosou créditos compensados, indevidamente, entre estabelecimentos;
- d- as glosas não se referem à desconsideração de créditos parcelados;
- e- nos lançamentos não há relação entre créditos parcelados, compensados e, com certeza, não são de valores idênticos aos valores glosados. Os créditos inscritos referem-se às competências de 1999 e os créditos compensados referem-se às competências de ocorrência dos fatos geradores lançados, ou seja, a partir de 10/2001;
- f- a documentação dos autos é a necessária e suficiente para dirimir quaisquer dúvidas a respeito dos valores lançados. Além disso, a empresa recebeu diversos outros relatórios que permitem, sem maiores dificuldades, o perfeito entendimento dos valores lançados.

Dessa forma, entendemos desnecessário o pedido de perícia formulado, ficando o mesmo indeferido nos termos do artigo 18 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972.

Pontue-se, outrossim, que, conforme Súmula CARF n.º 8, “[o] Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não

lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador". Aliás, os trabalhos de diligência e perícia são realizados pelos quadros internos da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e não por terceiros.

Obiter dictum, não há que se falar em nulidade ou em cerceamento ou preterição do direito de defesa quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do crédito lançado.

Sendo assim, sem razão o recorrente, rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo. Inicialmente, conheço da temática envolvendo a decadência, por ser uma prejudicial de mérito.

- Decadência

A defesa advoga que se operou a decadência parcial do lançamento em todas as rubricas em relação aos cinco anos anteriores à ciência do lançamento em 16/11/2007 (e-fls. 3; 65), face ao reconhecimento ao menos do pagamento em parte das exações.

O período do lançamento foi 10/2001 a 12/2003. A DRJ reconheceu a decadência parcial do lançamento em relação as contribuições lançadas no período de 10/2001 e 11/2001.

O Relatório de Documentos Apresentados (RDA) contém lista de GPS apresentadas com valores pagos (e-fls. 14/50) e lançamento expõe ser de diferenças. Penso que o voto divergente da DRJ é que caminhou de forma acertada.

A decisão DRJ sobre o tema informa que, pela prática reiterada de não recolher a totalidade, tem-se dolo e, deste modo, não aplicou o art. 150, § 4.º, do CTN, dando menor extensão a decadência do lançamento pleiteada, veja-se as razões:

Pelo que se verifica nos autos o crédito previdenciário, ora exigido, é decorrente de diferenças correspondentes à retenção de 11% sobre o valor da mão de obra aplicada em serviços prestados pela SETEM [recorrente], declarados de forma indevida, a maior, no campo "RETENÇÃO" das GFIPs relativas ao estabelecimento CNPJ 21.869.086/0006-78. Portanto, haveria que se aplicar, ao caso em questão, o prazo decadencial previsto no § 4.º do artigo 150 do CTN, ou seja, 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Todavia, o referido § 4.º faz ressalva à contagem do prazo nele prevista para os casos de ocorrência de "*dolo, fraude ou simulação*".

No caso sob análise, a fiscalização constatou, no período da ação fiscal, a prática reiterada de omissão de fato gerador de contribuição previdenciária, razão pela qual foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, pela configuração, em tese, do

ilícito tipificado nos artigos 297, § 3.º, inciso III, e 299 do Decreto-Lei 2.848/40, acrescentados pela Lei 9.983/00, e no artigo 1.º, inciso I e V e parágrafo único, e artigo 2.º, inciso I e II, da Lei 8.137/90.

Assim, por esta razão não se justifica a aplicação da contagem de prazo decadencial prevista no § 4.º do artigo 150 do CTN, devendo ser aplicada a regra prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo Código, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Pois bem. Passo ao enfrentamento.

O relatório fiscal, a despeito de ter sido lavrada representação fiscal para fins penais, em nenhum momento apresenta razões sistemáticas ou capitularizadas para justificar a possível prática de dolo, fraude ou simulação. Ademais, da análise dos autos e razões de mérito da defesa entendo que se cuida de divergência de interpretação jurídica sob aplicação da legislação tributária, cuidando-se de lançamento de diferenças.

Nesta senda, entendo aplicável o art. 150, § 4.º, do CTN, de modo que, considerando o lançamento notificado em 16/11/2007 (e-fls. 3; 65), é preciso declarar a decadência das competências 12/2001 a 10/2002, inclusive. A competência 11/2002 não é atingida pela decadência considerando que se aperfeiçoa ao final do período de apuração, em 30/11/2002, de forma que a notificação de lançamento anterior lhe assegura a higidez. Por sua vez, as competências 10/2001 e 11/2001 já haviam sido declaradas pela decisão de piso.

De mais a mais, a Súmula CARF n.º 99, aplicada para as contribuições previdenciárias, e por analogia para as contribuições devidas a Terceiros (Outras Entidades e Fundos), estabelece que: *“Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.”*

Sendo assim, com parcial razão o recorrente neste capítulo, declarando-se a decadência do lançamento no que se refere às competências 12/2001 a 10/2002, inclusive.

- Alegado regime de retenção das contribuições previdenciárias e a unicidade da pessoa jurídica

A controvérsia dos autos remonta em sua gênese ao lançamento de ofício decorrente da constatação, pela fiscalização, a partir da análise documental em procedimento fiscal, de diferenças correspondentes à retenção de 11% sobre o valor da mão de obra aplicada em serviços prestados pela recorrente, declarados de forma indevida, a maior, no campo "RETENÇÃO" das GFIPs relativas ao estabelecimento CNPJ 21.869.086/0006-78.

O recorrente alega as mesmas razões de impugnação.

Sustenta correção no seu procedimento e, também, assevera que tinha parcelamento em vigência para algumas rubricas. Diz que a Circular INSS/DIRAR/CGARREC 11, de 10/03/2003, trata das contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente ou decorrentes de retenção de que trata o art. 31 da Lei 8.212/91, sendo firme em dispor que é a

pessoa jurídica quem adquire direitos e assume obrigações em face de sua existência legal e não em razão de seus estabelecimentos, os quais apenas fazem parte de todo o seu complexo de bens, de forma que sendo prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada e sofrendo retenções de 11%, está apta a compensar o valor retido no recolhimento entre seus estabelecimentos. Prevalece a unicidade da pessoa jurídica (a empresa é uma só). Assim questiona a glosa e o lançamento, inclusive por asseverar que havia parcelamento.

Pois bem. Considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Quanto a alegação de que a fiscalização lançou débitos já inscritos no PAEX – PARCELAMENTO EXCEPCIONAL, aprovado pela Medida Provisória 303/2006, em pronunciamento às fls. 286/289, o auditor fiscal notificante esclarece que:

- apesar da requerente não haver discriminado as competências, a origem dos créditos inscritos e seus respectivos valores, não foram lançados créditos inscritos no PAEX;
- a empresa apresenta, como prova da inscrição, um espelho às fls. 263 e uma GPS com código de pagamento 4103, no valor de R\$2.0000,00, além de cópia do processo 0079.02.032384-0, às fls. 264 a 265. Pode-se constatar, na cópia do processo de fls. 264, que o período a que se refere o débito é de 01/1999 a 11/1999;
- na NFLD em epígrafe a fiscalização lança diferença de crédito indevidamente compensado, em GFIP, a partir de 10/2001, apenas pela filial 0006-78. Conclui pela improcedência da argumentação da requerente.

A impugnante alega que analisando a descrição do lançamento na NFLD lavrada pela própria autoridade administrativa, verifica-se que a autuação compreende os períodos de 12/1999 a 10/2005 [considerar apenas competências 11/2002 a 12/2003], conforme descrição constante do relatório fiscal. Ocorre que a referida descrição refere-se a todo o período que foi verificado na apuração do débito incluindo, conforme ali descrito, a matriz e as filiais, como demonstrado na planilha de fls. 65/69, constante do Relatório Fiscal, a qual demonstra todas as divergências de retenção constatadas.

Entretanto, conforme constante no item 3 do Relatório Fiscal os fatos geradores das contribuições referem-se aos valores declarados a maior no campo "Retenção" das GFIPs correspondentes às competências listadas nos Relatórios de Lançamento — RL, Discriminativo Analítico do Débito — DAD e Discriminativo Sintético do Débito — DSD. E, de acordo com os referidos documentos, foram lançados débitos apenas no período compreendido entre 10/2001 a 12/2003 [considerar apenas competências 11/2002 a 12/2003].

A impugnante alega, ainda, que o fiscal deixou de analisar a totalidade da documentação apresentada na defesa como prova de adesão ao PAEX, e que da documentação apresentada percebe-se que não só o período compreendido entre 01/1999 a 11/1999 foi incluído no PAEX mas, também, períodos incluídos na presente notificação. Todavia, observa-se que os únicos documentos relativos ao PAEX apresentados pela empresa foram, um espelho e uma GPS com código de pagamento 4103, no valor de R\$2.0000,00, às fls. 263, e a cópia do processo 0079.02.032384-0, às fls. 264 a 265, os quais foram analisados pela fiscalização e, ao contrário do alegado, somente se referem ao período de 01/1999 a 11/1999.

Portanto, improcedentes os argumentos apresentados pela impugnante no tocante a estar parte do débito incluído no PAEX.

Além da alegação de desconsideração pela fiscalização de débitos incluídos no PAEX, a impugnante alega, também, que a fiscalização glosou créditos decorrentes da

compensação entre estabelecimentos do contribuinte. Vejamos o que dispõe o parágrafo 1.º do artigo 31 da Lei 8.212/91:

Art. 31. (...)

§ 1.º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação alterada pela MP 1.663-15, de 22/10/98, convertida na Lei 9.711, de 20/11/98)

Desta forma, ao contrário do que alega a impugnante, não se pode interpretar o referido dispositivo legal com a substituição do termo "*estabelecimento pela pessoa jurídica cedente*".

O referido dispositivo legal não dá margem a tal interpretação, uma vez que o mesmo é claro ao determinar que "*a compensação será realizada pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra*".

Corroborar tal entendimento o próprio Gabriel Lacerda Troianelli, no trecho citado pela impugnante em sua defesa, ao afirmar que:

(...)

Assim, o § 1.º do artigo 31 da Lei 8.212/91, ao restringir o âmbito da utilização do crédito gerado pela retenção dos 11% ao estabelecimento de onde se originou o serviço, (...)

Portanto, improcedente a alegação da empresa de haver distorção e interpretação tendenciosa do disposto no § 1.º do artigo 31 da Lei 8.212/91, nas disposições contidas no § 6.º do artigo 203 da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005, que assim esclarece, não deixando margens à dúvidas:

Art. 203. (...)

§ 6.º A compensação do valor retido deverá ser feita no documento de arrecadação do estabelecimento da empresa que sofreu a retenção, sendo vedada a compensação em documento de arrecadação referente a outro estabelecimento.

Portanto, a restrição à compensação do crédito gerado pela retenção dos 11% ao estabelecimento cedente da mão de obra não resulta de mera interpretação administrativa ou da vontade da fiscalização e sim, por imposição legal.

Quanto à matéria fática apresentada, a fiscalização em seu pronunciamento de fls. 286/289, informa que:

- o que originou o lançamento foi um recolhimento a menor, em função de uma compensação indevida, referente à uma RETENÇÃO INEXISTENTE, sem a emissão de nota fiscal ou nota fiscal com valor menor que o valor compensado, para a filial 0006-78. Mais ainda, não havia saldo a compensar por essa filial. Uma vez que o fato gerador do crédito previdenciário ocorre nas competências lançadas, ou seja, a partir de 10/2001 e, se não havia saldo por retenções anteriores e, tampouco retenções naquelas competências, o que ocorreu foi um pagamento a menor, no valor da compensação, de um crédito previdenciário referente àquela competência, conforme tabela 1 às fls. 68, hachuras vermelhas;
- não há que se falar em créditos compensados referentes a notas fiscais de serviço emitidas pelos diversos estabelecimentos. Haveria que ser, por força de Lei, notas fiscais emitidas pelo próprio estabelecimento. Como não existiam tais notas fiscais de serviços, nem o necessário saldo, a compensação foi glosada;
- a fiscalização utilizou, para apurar o crédito, a comparação do campo RETENÇÃO (utilizado, única e exclusivamente, para dedução de valores retidos, em notas fiscais de serviço) nas GFIPs com os valores destacados em notas fiscais e/ou lançados na contabilidade. O campo RETENÇÃO da GFIP não se destina à compensação de valores pagos indevidamente. Para isso, usa-se o campo COMPENSAÇÃO;
- caso haja um pagamento indevido, por qualquer motivo, a empresa deve efetuar compensação ou solicitar restituição do valor ou ainda, se for o caso o ajuste da GPS, para refletir a competência correta;
- a fiscalização copiou um espelho da GFIP dos sistemas da SRFB para maior facilidade de análise (fls. 288);
- para a compensação ele deve utilizar o campo próprio, de nome COMPENSAÇÃO na GFIP. Observe que a informação da planilha apresentada pela empresa, às fls. 98, na competência 10/2001 (primeira linha da primeira tabela) ele diz que teve R\$8.830,04 como compensação de 30% de valores pagos indevidamente de

pró-labore. Na GFIP apresentada pode-se ver que não existe esse valor declarado como compensação. Existe sim, R\$28.055,97, declarado como RETENÇÃO;
- com saldo de R\$10.582,37 e retenção, na competência de R\$13.740,23, o máximo que poderia compensar seria R\$24.322,60. Ele compensou R\$28.055,97 (ver tabela 1, fls. 68, terceira linha da filial 0006-78). A fiscalização considerou apenas os R\$13.740,23 como RETENÇÃO pois existe a NF. Observe-se contudo que o contribuinte foi intimado a corrigir as GFIPs;
- assim não há que se falar em glosa de valores compensados por pagamento indevido referente a autônomos ou de qualquer outra espécie. Se era isso que a empresa pretendia com a GFIP apresentada, ela o fez de forma equivocada. E da forma que fez, restam motivos para a glosa.

No tocante aos argumentos apresentados quanto à Circular INSS/DIRAR/CGARREC 11, de 10/03/2003, ressaltamos que a referida circular refere-se à compensação de contribuições previdenciárias da qual tratam os artigos 89 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e 66 da Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, a qual possui critérios diferentes daqueles relativos à compensação decorrente da retenção dos 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, de que trata o artigo 31 da referida Lei 8.212/91.

De mais a mais, o tema não é novo neste Colendo Colegiado, a teor da Ementa do Acórdão n.º 2202-007.360, da lavra do Ilustre Conselheiro Martin da Silva Gesto:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/04/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE VALORES A TÍTULO DE RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO) INCIDENTES SOBRE VALORES DE NOTAS FISCAIS.

A compensação de valores retidos sobre notas fiscais de prestação de serviços com cessão de mão de obra só poderá ser realizada na GPS referente ao mesmo estabelecimento emitente da nota fiscal, fatura ou recibo, em consonância com o parágrafo § 1.º, art. 31, da Lei n.º 8.212/91.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, para declarar a decadência do lançamento no que se refere às competências 12/2001 a 10/2002, inclusive. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para declarar a decadência do lançamento no que se refere às competências 12/2001 a 10/2002, inclusive.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

Fl. 14 do Acórdão n.º 2202-008.835 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13603.004313/2007-74