



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17095.720612/2022-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.258 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de outubro de 2023
Recorrente SERVIÇO DE LIMPEZA URBANA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2017 a 31/07/2019

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e jurisprudência sem lei que lhes atribua eficácia normativa, nos termos do artigo 100, inciso II do CTN, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, não vinculando o julgamento na esfera administrativa.

COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE

Por disposição legal expressa a compensação restringe-se à créditos do contribuinte com seus próprios débitos, sendo vedada a compensação no caso em que o crédito seja de terceiros. Desse modo, não há como ser admitida a compensação pelo tomador dos serviços, do tributo retido e devido pela empresa cedente de mão de obra, com débitos próprios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 90/98) interposto contra decisão no acórdão nº 109-017.121, proferido pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, em sessão de 28 de fevereiro de 2023 (fls. 69/80), que julgou a impugnação improcedente mantendo o crédito tributário formalizado no Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 82.423.232,65, já incluídos juros de mora (Calculados até 11/2022) e multa proporcional (Passível de Redução), relativo à infração de FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO RETIDA NA FONTE POR TOMADOR DE SERVIÇO MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA/EMPREITADA (fls. 02/09), lavrado em 24/11/2022, acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 10/23).

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 70/72):

Trata-se de Impugnação ao Auto de Infração de fls. 2 a 7, lavrado em face do SERVIÇO DE LIMPEZA URBANA do Distrito Federal, por meio do qual se exigem as contribuições previdenciárias retidas, incidentes sobre o valor bruto das notas fiscais ou fatura de prestação de serviços realizados com cessão de mão de obra, no período de agosto de 2017 a julho de 2019, totalizando, com o acréscimo de juros de mora e multa proporcional, o valor de R\$ 82.423.232,65 (oitenta e dois milhões, quatrocentos e vinte e três mil, duzentos e trinta e dois reais e sessenta e cinco centavos), na data de sua lavratura.

2. O detalhamento do procedimento fiscal e a descrição dos fatos constam do Relatório Fiscal de fls. 10 a 23, relevando destacar:

2.1. “A administração pública tomadora de serviços terceirizados executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, está obrigada a reter 11% (onze por cento) (ou 3,5%, no caso de ser a prestadora tributada pela CPRB) do valor bruto da Nota Fiscal, Fatura ou Recibo de prestação de serviços (NF/FAT/REC) e recolher a importância retida, no mês subsequente à emissão da respectiva NF/FAT/REC e dentro do mesmo prazo estabelecido para o recolhimento das contribuições referentes à folha de pagamento, em nome da empresa cedente da mão de obra”.

2.2. A “**falta de recolhimento**, no prazo legal, das importâncias retidas configura, em tese, crime contra a Previdência Social previsto no art. 168-A do Código Penal - Decreto-Lei nº 2.838/1940, incluído pela Lei 9.983/2000, (Apropriação indébita previdenciária)”.

2.3. “Destaca-se ainda, no caso: que o artigo 74, § 12, inciso II, alínea “a” da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispõe que não é possível efetuar a compensação de débitos na hipótese que o crédito pertença a terceiros”.

2.4. O Governo do Distrito Federal (DF), impetrou à ação cível originária-ACO nº 2.988- DF, na qual foi deferida liminar e, posteriormente, houve sentença parcialmente procedente que deferiu e autorizou “a retenção pelo Distrito Federal, com o subsequente repasse ao IPREV/DF, do montante mensal das contribuições previdenciárias devidas ao Regime Geral de Previdência Social, até o valor do estoque da compensação

previdenciária escriturado pelo INSS, constante do relatório do sistema Dataprev emitido em 03.07.2017”.

2.5. “Ato contínuo a liminar deferida, o Governo do Distrito Federal, publicou o Decreto n.º 38.559, de 17 de outubro de 2017”, dispondo no art. 2º, II, que a compensação abrangeria as contribuições previdenciárias devidas a título de “cota patronal e cota do empregado devida pelo Distrito Federal e suas entidades em razão de previsão legal ou contratual que obrigue o ente federativo a realizar a retenção da contribuição previdenciária na fonte como substituto tributário”.

2.6. “De plano, pela leitura da petição inicial e das decisões proferidas nos autos, percebe-se que a **ACO 2899 não tratou da substituição tributária, tampouco sobre o art. 2º do Decreto n.º 38.559, de 17 de outubro de 2017, do Governo do Distrito Federal**”. Portanto, “a compensação feita excedeu os limites da decisão proferida, ao abranger os tributos não devidos pelo Governo do Distrito Federal, mas sim, pelas empresas prestadoras de serviços a esse Ente; no caso, a substituição tributária (retenção de 11%) consignada no art. 31 da Lei n.º. 8.212, de 1991”.

2.7. “Acrescente-se, em caso análogo a esse, no julgamento das ACOs n.ºs 2.086 a 2.712, ambas propostas pelo Estado de São Paulo, cuja ementa do Acórdão consta citada no voto do relator da ACO n.º 2988, o STF excluiu expressamente da compensação a contribuição do segurado, sob alegação de que se trataria o Estado, no caso, de mero retentor do valor, que a rigor é tributo devido pelo próprio segurado”.

2.8. O IPREV-DF apresentou planilhas solicitadas pela Fiscalização, “com a discriminação dos valores retidos e não recolhidos pelo **Serviço de Limpeza Urbana do Distrito Federal – CNPJ:01.567.525/0001-76**, ao INSS”, os quais “foram cotejados com as informações das Notas Fiscais emitidas pelos prestadores de serviço, extraídas dos sistemas da RFB, e com os elementos contidos nas Ordens Bancárias-OB relacionadas aos respectivos prestadores de serviço e respectivas Notas Fiscais”.

2.9. “Por conseguinte, foram geradas, então, as planilhas dos anexos 2,3 e 4, constando a “relação das Notas Fiscais [...], cujos valores das retenções foram retidas e não recolhidas pelo Serviço de Limpeza Urbana do Distrito Federal de Estado da Saúde do Distrito Federal ao INSS”.

2.10. “Foram considerados os valores originários das Notas Fiscais, não atingidas pela decadência (art. 173, I, do CTN), sem inclusão de multas retidas ao IPREV”.

2.11. Os valores das retenções retidas e não recolhidas à Previdência Social, lançadas de ofício, constam do demonstrativo elaborado no item 27 do Relatório Fiscal, a seguir colado:

Mês emissão NF	Valor INSS - Retido ao IPREV
ago/17 Total	1.814,10
set/17 Total	1.788.007,15
out/17 Total	1.875.502,84
nov/17 Total	1.906.826,67
dez/17 Total	2.099.993,09
jan/18 Total	2.507.892,05
fev/18 Total	1.938.833,94
mar/18 Total	1.792.003,80
abr/18 Total	2.330.906,91
mai/18 Total	1.576.407,80
jun/18 Total	1.819.267,24
jul/18 Total	1.684.993,74
ago/18 Total	1.811.915,37
set/18 Total	1.797.193,94
out/18 Total	1.450.852,56
nov/18 Total	826.780,09
dez/18 Total	2.942.026,92
jan/19 Total	982.551,49
fev/19 Total	2.124.825,28
mar/19 Total	1.275.375,34
abr/19 Total	1.735.654,76
mai/19 Total	1.378.301,71
jun/19 Total	1.885.413,53
jul/19 Total	1.620.880,79
Total Geral	41.154.205,11

(...)

Da Impugnação

Devidamente cientificado do lançamento em 06/12/2022 (AR de fl. 30), o contribuinte apresentou, em 03/01/2023, sua impugnação (fls. 35/41 e 45/51), acompanhada de documentos (fls. 53/61), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 72/73):

(...)

Da ciência do lançamento fiscal e da impugnação

3. O Contribuinte foi cientificado do lançamento em 06/12/2022, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 30, tendo apresentado IMPUGNAÇÃO (fls. 35-42 e 45-52) em 03/01/2023, consoante Termo de Solicitação de Juntada à fl. 33, sob os seguintes argumentos:

a) após breve relato dos fatos, o Impugnante afirma ser “equivocada a interpretação dada pela autoridade fiscal acerca do que ordenado pelo STF no feito judicial em questão”;

b) “a leitura das determinações deixa claro que a Corte Suprema autorizou, a título de compensação, que o Distrito Federal vertesse ao IPREV/DF o ‘montante mensal das contribuições previdenciárias devidas ao Regime Geral de Previdência Social’, sem fazer qualquer restrição a que tais contribuições sejam apenas aquelas devidas pelo DF na condição de contribuinte”;

c) nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, o “tomador passa a ser, nessa perspectiva, **o sujeito passivo** da relação tributária (substituindo o prestador de serviços, que seria o contribuinte original)”, consoante entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), que transcreve. Acrescenta que “esse mesmo entendimento, a respeito da posição do ente tomador de serviços como **sujeito passivo** da relação jurídico-tributária também foi adotado por essa C. Suprema Corte justamente na decisão em que se reconheceu a validade constitucional dessa específica modalidade de substituição tributária”;

- d) “Essa orientação jurisdicional mostra-se em integral conformidade com os termos do **art. 121, par. único, II, do Código Tributário Nacional, eis que há, aqui, uma situação de sujeição passiva no âmbito da relação tributária, porquanto a obrigação do tomador de serviços decorre de expressa disposição legal**”;
- e) “Consideradas tais premissas, é de todo necessário reconhecer que o Distrito Federal, nos termos da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal na ACO 2.988-DF, pode e deve compensar os valores acima referidos com o débito reconhecido naquele processo judicial. Trata-se de montantes de contribuição previdenciária devidos diretamente por este ente distrital à União, na qualidade de sujeito passivo e responsável tributário”;
- f) na ACO n.º 2.988-DF, o Distrito Federal já havia noticiado uma situação de descumprimento da decisão exarada por parte da União Federal, tendo informado **“que estava realizando a referida compensação mediante a retenção das contribuições previdenciárias em questão. Foi, inclusive, apresentado o inteiro teor do Decreto n. 38.559/2017, cujo art. 2º (b) prevê a inclusão dos mencionados tributos (contribuições previdenciárias descontadas dos pagamentos devidos a prestadores de serviços) no encontro de contas ora referido**”. O Ministro Relator reconheceu “a ocorrência da situação de descumprimento apontada pelo ora requerente. Tal ato decisório não apresentou qualquer questionamento em torno do procedimento compensatório informado pelo Distrito Federal, limitando-se a determinar a imediata retirada, do DF e CNPJs a ele vinculados, dos registros federais de inadimplência”;
- g) “não há dúvidas de que a autorização concedida pelo STF para o repasse, ao IPREV/DF, das contribuições devidas ao Regime Geral da Previdência Social também se estende àquelas em que o ente distrital figura tão somente como responsável tributário, ou seja, quando faz apenas a retenção legal obrigatória da contribuição que é devida pelos terceiros por ele contratados”;
- h) “uma vez que o procedimento adotado pelo Serviço de Limpeza Urbana do Distrito Federal – SLU encontra perfeita adequação àquilo que previsto no mencionado decreto, e considerando-se que este ato normativo foi editado com total apoio no que decidido pelo STF na ACO 2.988-DF (em sede de liminar e também no julgamento da própria ação), indene de dúvidas que não prevalecem os fundamentos adotados pela autoridade fiscal para fazer o lançamento tributário materializado no auto de infração aqui combatido”;
- i) ao final, o Impugnante requer o acolhimento da presente impugnação para que “seja anulado o lançamento tributário respectivo, exonerando o Serviço de Limpeza Urbana do Distrito Federal – SLU da obrigação de recolher qualquer valor lá estipulado, seja a título de principal, juros de mora e/ou multa proporcional”.

Da Decisão da DRJ

A 6ª Turma/DRJ09, em sessão de 28 de fevereiro de 2023, no acórdão n.º 109-017.121, julgou a impugnação improcedente (fls. 69/80), conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 69):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2017 a 31/07/2019

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECISÕES JUDICIAIS. EFICÁCIA.

Decisões judiciais, via de regra, aplicam-se somente no âmbito processual em que exaradas, carecendo, portanto, de eficácia para vincular ou determinar decisões no âmbito do processo administrativo fiscal.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

Na substituição tributária, o tomador dos serviços apenas retém o tributo devido pela empresa cedente de mão de obra, o que impossibilita a compensação desse valor retido com débitos próprios.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 09/03/2023 (AR de fl. 87) e interpôs em 27/03/2023 (fls. 88/89), recurso voluntário (fls. 90/98), com os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados abaixo:

I – FATOS**II – REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PROCEDÊNCIA DOS ARGUMENTOS INSERTOS NA IMPUGNAÇÃO**

II.1) Não subsiste o argumento de que o auto de infração combatido não poderia ter sua nulidade decretada, uma vez que atendidas as formalidades do art. 10, e diante da ausência de ao menos uma das circunstâncias previstas no art. 59, ambos do Decreto 70.235/72.

II.2) Da mesma forma, carente de amparo a tese de que os precedentes jurisprudenciais das Cortes Superiores trazidos à colação pelo ora recorrente não se aplicariam ao caso vertente, uma vez que não dispõem de efeito vinculante.

II.3) De fato, também sem razão a tese de que correta a interpretação da autoridade lançadora, no sentido de que a decisão exarada pelo STF na ACO 2.988-DF não abarca a contribuição previdenciária retida pelo DF em sede de “substituição tributária”.

III – PEDIDOS

Ante o exposto, o requerente postula o recebimento, processamento e acolhimento do presente recurso, para que, reformando o acórdão n.º 109-017.121 exarado, em 28.02.2023, pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, seja revisto o **Auto de Infração n.º 17095-720.612/2022-27**, lavrado em 24.11.2022, no **Procedimento Fiscal n.º 0120100.2022.00229**, com a consequente nulidade do lançamento tributário respectivo, exonerando o **Serviço de Limpeza Urbana do Distrito Federal - SLU** da obrigação de recolher qualquer valor lá estipulado, seja a título de principal, juros de mora e/ou multa proporcional.

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Inicialmente convém rememorar que o auto de infração foi lavrado em decorrência da **FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO RETIDA NA FONTE POR TOMADOR DE SERVIÇO MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE**

OBRA/EMPREITADA, no montante de R\$ 41.154.205,11, entre os meses de agosto de 2017 e julho de 2019 (fls. 02/09).

Consta do Relatório Fiscal que, nos termos da legislação e demais atos normativos a prestadora é obrigada a destacar a retenção e que, no caso, os órgãos e entidades da administração pública, tomadores, são obrigados a reter integralmente o valor da contribuição previdenciária destacada na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, sendo, ambas, obrigações acessórias, que dão ensejo à aplicação das penalidades cabíveis, em caso de descumprimento.

A Lei n.º 9.430 de 1996, em seu artigo 74, § 12, II, “a” veda a compensação no caso em que o crédito seja de terceiros, conforme se observa da reprodução a seguir:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002) (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória n.º 608, de 2013) (Vide Lei n.º 12.838, de 2013) (Vide Medida Provisória n.º 1.176, de 2023)

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

(...)

II – em que o crédito: (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

(...)

No caso em apreço, segundo foi relatado pela autoridade lançadora, a compensação feita pelo contribuinte excedeu os limites da decisão proferida nos autos da ACO n.º 2899, uma vez que esta não tratou da substituição tributária, ao abranger os tributos não devidos pelo Governo do Distrito Federal, mas sim, pelas empresas prestadoras de serviços a esse Ente; no caso, a substituição tributária (retenção de 11%) consignada no artigo 31 da Lei n.º 8.212 de 1991.

Acrescentou, ainda, a fiscalização, que em caso análogo a esse, no julgamento das ACOs n.ºs. 2.086 e 2.712, ambas propostas pelo Estado de São Paulo, cuja ementa do Acórdão consta citada no voto do relator da ACO n.º 2988, o STF excluiu expressamente da compensação a contribuição do segurado, sob alegação de que se trataria o Estado, no caso, de mero retentor do valor, que a rigor é tributo devido pelo próprio segurado.

No recurso apresentado o Recorrente repisa os mesmos argumentos da impugnação, alegando em apertada síntese, a necessidade de reforma do acórdão recorrido, sob os seguintes fundamentos: (i) a nulidade do auto de infração por descumprir aquilo que foi ordenado pelo STF na ACO¹ n.º 2.988-DF, mediante decisão monocrática e também julgamento colegiado, o que ofende a norma do artigo 77, inciso IV do Código de Processo Civil²; (ii) ser

¹ ACO - Ação Cível Originária.

² “Art. 77. Além de outros previstos neste Código, são deveres das partes, de seus procuradores e de todos aqueles que de qualquer forma participem do processo:

(...)

IV - cumprir com exatidão as decisões jurisdicionais, de natureza provisória ou

carente de amparo a alegação de que os precedentes jurisprudenciais das Cortes Superiores trazidos à colação pelo ora Recorrente, não se aplicariam ao caso vertente, uma vez que não dispõem de efeito vinculante e (iii) sem razão a tese de que correta interpretação da autoridade lançadora, no sentido de que a decisão exarada pelo STF na ACO 2.988-DF não abarca a contribuição previdenciária retida pelo DF em sede de “substituição tributária”.

A decisão recorrida, que deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, rechaçou os argumentos do contribuinte sob os seguintes fundamentos (fls. 74/80):

(...)

Das Nulidades no Âmbito do Processo Administrativo Fiscal

A autoridade fiscal cumpriu estritamente os preceitos legais, razão pela qual não se verifica qualquer vício capaz de tornar nula a autuação. Logo, tendo sido emitidos os autos de infração por autoridade competente e garantido o direito de defesa, estando este devidamente motivado e revestido das formalidades essenciais à sua emissão e, não se encontrando presentes os pressupostos enumerados no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há justificativa nem amparo legal para prosperar a pretensão do sujeito passivo no sentido de declarar a sua nulidade.

Efeitos das Decisões Judiciais

Deve ser observado o disposto no artigo 506 do Código de Processo Civil (CPC)³, de modo que a jurisprudência somente pode ser utilizada como argumentação ao entendimento defendido, mas não vincula a autoridade lançadora no procedimento fiscal levado a cabo e nem a autoridade julgadora. Não sendo parte nos litígios objetos das decisões apontadas, o interessado não pode usufruir dos seus efeitos, posto que estes são “inter partes” e não “erga omnes”.

Dessa forma, no âmbito do contencioso administrativo tributário, as decisões judiciais, mesmo que reiteradas, não são, de plano, vinculantes para a autoridade julgadora administrativa e, mesmo as decisões proferidas por órgãos colegiados de jurisdição administrativa, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário, nos termos do inciso II do artigo 100 do CTN.

Da Ação Civil Originária (ACO) nº 2.988-DF

(...)

8. O Distrito Federal propôs a ACO nº 2.988-DF, na qual foi deferida liminar e, posteriormente, adveio decisão parcialmente procedente, para “autorizar a retenção pelo Distrito Federal, com o subsequente repasse ao IPREV/DF, do montante mensal das contribuições previdenciárias devidas ao Regime Geral de Previdência Social, até o valor do estoque da compensação previdenciária escriturado pelo INSS, constante do relatório do sistema Dataprev emitido em 03.07.2017”.

8.1. Após a liminar, o Governo do Distrito Federal publicou o Decreto nº 38.559, de 17 de outubro de 2017, no qual estabeleceu que a compensação a ser realizada pelo Distrito Federal abrangeria as contribuições previdenciárias devidas pela administração direta e indireta do Distrito Federal a título de “cota patronal e cota do empregado devida pelo Distrito Federal e suas entidades em razão de previsão legal ou contratual que obrigue o ente federativo a realizar a retenção da contribuição previdenciária na fonte como substituto tributário”. Assim a redação do art. 2º do referido Decreto:

Art. 2º A compensação a ser realizada pelo Distrito Federal abrangerá as contribuições previdenciárias devidas pela administração direta e indireta do Distrito Federal a título de:

final, e não criar embaraços à sua efetivação;

(...)”

³ LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015. Código de Processo Civil.

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

[...]

II - cota patronal e cota do empregado devida pelo Distrito Federal e suas entidades em razão de previsão legal ou contratual que obrigue o ente federativo a realizar a retenção da contribuição previdenciária na fonte como substituto tributário.

[...]

8.2. Ocorre que a ACO n.º 2899 não tratou de substituição tributária e, tampouco, do Decreto n.º 38.559, de 2017 (publicado após o deferimento da liminar), de modo que “a compensação feita excedeu os limites da decisão proferida, ao abranger os tributos não devidos pelo Governo do Distrito Federal, mas sim, pelas empresas prestadoras de serviços a esse; no caso, a substituição tributária (retenção de 11%) consignada no art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991”.

8.3. Inclusive, no intuito de determinar a extensão dos efeitos do Decreto-DF n.º 38.559, de 2017, o Tribunal de Contas do Distrito Federal, por meio da Portaria n.º 603, de 26/12/2017 (Processo n.º: 6.851/18-e), instituiu Grupo de Estudos que veio a emitir parecer, acolhido pelo Conselheiro Relator Manoel Paulo de Andrade Neto, cujo trecho, por pertinente, transcreve-se a seguir:

Por outro lado, no que se refere ao item “b” (retenção da cota patronal e cota do empregado devida em razão de previsão legal ou contratual que obrigue o ente federativo a realizar a retenção de contribuição previdenciária na fonte como substituto tributário), **o Grupo de Estudo aconselha que o Tribunal continue repassando a contribuição diretamente ao INSS.**

Essa medida parece ser a mais adequada nesta ocasião tendo em vista o fato de a decisão liminar da ACO n.º 2988 não ter sido inteligível acerca da obrigatoriedade de se fazer a compensação também referente a essa modalidade de contribuição previdenciária. Inclusive, conforme já mencionado, a PGDF solicitou ao STF que detalhasse a extensão da decisão no que diz respeito ao item (b) do art. 2º do Decreto n.º 38.559/2017, que prevê justamente a situação da retenção de contribuição previdenciária na fonte como substituto tributário.

A publicação do Despacho proferido sobre o pedido adicional da PGDF ocorreu apenas de maneira parcial, segundo consta no endereço eletrônico do STF. Pelo que se vê da publicação do Despacho, houve o deferimento da primeira parte do pedido, sem haver menção expressa sobre o segundo. **Então, no tocante à legalidade de o Decreto distrital ter estendido a compensação também para as cotas patronal e do empregado devidas em razão de previsão legal ou contratual que obrigue o ente federativo a realizar a retenção de contribuição previdenciária na fonte como substituto tributário, não se tem notícia do posicionamento adotado pelo Supremo.**

Portanto, a retenção da cota patronal e da cota do empregado nesse caso, por não ser uma obrigatoriedade expressa na decisão liminar da ACO n.º 2988, mas, tão somente, do Decreto n.º 38.559/2017, pelo menos até o momento, não vincula o TCDF.

Ademais, entende-se que as contribuições previdenciárias devidas por previsão legal ou contratual não são do ente federativo, mas sim das empresas **contratadas**. A figura do substituto tributário apenas realiza o repasse do tributo ao órgão competente no lugar da empresa ou do empregado. Por exemplo, quando o órgão público contrata uma empresa para prestar serviços com cessão de mão de obra, a cota patronal e a cota do empregado são retidas e repassadas diretamente para o INSS.

Esse procedimento visa a diminuir a sonegação fiscal, garantir o direito do empregado e diminuir o risco da administração pública, uma vez que possui responsabilidade solidária sobre o recolhimento previdenciário. Todavia, se a empresa não tivesse um contrato com a administração pública, deveria continuar fazendo esse repasse, só que diretamente ao INSS, sem a

intervenção do Poder Público. Dessa forma, apesar de o repasse ser realizado pelo órgão público, a responsabilidade é da empresa contratada, por isso, diferente do servidor ocupante exclusivamente de cargo em comissão, a administração pública se configura como substituto tributário. Infere-se, portanto, que, nessa situação, não se trata de uma competência do Tribunal, mas sim da empresa. A empresa contratada, caso descumpra a obrigação, pode ter a certidão previdenciária positiva e ser inscrita em Dívida Ativa.

Caso possua débitos previdenciários e seja inscrita em Dívida Ativa, fica proibida de participar de processos licitatórios, de realizar empréstimos bancários e de receber pagamento da administração pública. Logo, o descumprimento da decisão por parte da União pode significar, a curto prazo, sérios problemas para a empresa contratada e seus empregados.

Conclui-se, portanto, que o procedimento de repasse das contribuições previdenciárias devidas por previsão legal ou contratual direto ao IPREV/DF não é uma determinação explícita na decisão liminar da ACO nº 2988 e pode prejudicar a situação fiscal das empresas contratadas. Importante ressaltar que tal situação pode mudar, de modo que tal questão passe a ser expressamente determinada em nova decisão do STF, daí a necessidade de continuar o acompanhamento da ACO nº 2988 e de seus eventuais desdobramentos. (Grifou-se)

[...]

8.4. Conforme bem destaca a autoridade fiscal em seu relatório, em casos semelhantes (ACOs nºs 2.086 a 2.712, ambas propostas pelo Estado de São Paulo), “o STF excluiu expressamente da compensação a contribuição do segurado, sob alegação de que se trataria o Estado, no caso, de mero retentor do valor, que a rigor é tributo devido pelo próprio segurado”.

8.5. Ressalte-se que, no voto do relator das ACOs nº 2.086 e nº 2.712, o tema constou em tópico específico, “in verbis”:

DA TUTELA DE URGÊNCIA DEFERIDA. FORÇA EXECUTÓRIA. DÉBITO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (COTA DO SEGURADO). IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM O VALOR DE ESTOQUE.

Em relação àquela decisão por meio da qual deferi tutela provisória de urgência, as partes ainda controvertem a respeito da seguinte questão: é possível que o Estado de São Paulo (incluindo suas fundações e autarquias) compense com o crédito de estoque de compensação financeira previdenciária débito de contribuição previdenciária identificada como cota do segurado?

Adiante que a resposta é negativa. Com efeito, o Estado de São Paulo não figura como contribuinte dessa exação, mas simplesmente como retentor. Isto é, o tributo é devido, propriamente, pelo segurado. Não há que se dizer, portanto, que, por força dessa contribuição (cota do segurado), a unidade federada possui débito em face do RGPS. Consequentemente, **não há que se falar em possibilidade de o Estado de São Paulo compensar tal débito (que não é seu, nem de suas autarquias ou fundações) com o crédito que o RPPS paulista tem contra o RGPS, crédito esse existente em virtude de compensação financeira previdenciária.** (Grifou-se)

8.6. No caso em tela, portanto, resta claro que o Serviço de Limpeza Urbana do Distrito Federal não é o contribuinte da exação, mas apenas figura como substituto tributário, eis que as contribuições previdenciárias objeto do processo em questão não são do ente federativo, mas sim das empresas por ele contratadas (prestadoras de serviços).

8.7. Assim as disposições do Código Tributário Nacional (CTN) a respeito:

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

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

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

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (Grifo nosso)

8.8. E, a Lei n.º 8.212, de 1991, assim assevera:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 11.933, de 2009).

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009) (Grifou-se)

8.9. Como se vê, a referida Lei garante o direito à compensação à empresa cedente de mão de obra (e não aos tomadores), que é a real CONTRIBUINTE, nos termos do inciso I do parágrafo único do art. 121 do CTN, supratranscrito.

8.10. Tanto é verdade, que a Lei n.º 9.430, de 1996, veda a compensação, considerando-a, inclusive, não declarada, na hipótese de se tratar de crédito pertencente a TERCEIROS. Vejamos:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

[...]

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

[...]

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

seja de terceiros; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

(Sem grifos no original)

8.11. Dessa forma, mostra-se improcedente o argumento apresentado pelo sujeito passivo.

(...)

Em complemento ao acima exposto, convém ressaltar que o artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343 de 9 de junho de 2015, apresenta rol de atos de observância obrigatória pelos membros das turmas de julgamento:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016) II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei 73 Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Em relação à jurisprudência, cabe esclarecer que os efeitos das decisões judiciais, conforme artigo 503 do Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105 de 16 de março de 2015), somente obrigam as partes envolvidas, uma vez que a sentença judicial tem força de lei nos limites das questões expressamente decididas. Além disso, cabe ao conselheiro do CARF o dever de observância obrigatória de decisões definitivas proferidas pelo STF e STJ, após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia.

Portanto, a jurisprudência trazida aos autos pelo Recorrente não vincula este julgamento na esfera administrativa.

Em suma, pelos motivos expostos, conclui-se não merecer qualquer reparo a decisão recorrida, uma vez que o procedimento adotado pelo Recorrente de tentar compensar créditos de terceiros com débitos próprios é expressamente vedado pela legislação que trata da matéria.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos