



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18186.000187/2007-61
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2201-004.368 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes ACCENTURE DO BRASIL LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/2006

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. SUMULA CARF Nº 103.

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPENSAÇÃO PROMOVIDA PELA AUTORIDADE AUTUANTE.

O procedimento de compensação de tributos, por iniciativa do próprio contribuinte ou de ofício, segue regras específicas, não sendo possível que o autor do procedimento fiscal, ao mesmo tempo, apure infrações à legislação e reconheça indébitos tributários, promovendo compensações entre créditos tributários passíveis de lançamento com supostos créditos identificados no curso da ação fiscal.

DOCUMENTOS PROBATÓRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte apresentar comprovação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Declarado inconstitucional o inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, deve-se afastar a contribuição previdenciária que incidiu sobre as os pagamentos efetuados às Cooperativas de trabalho.

JUROS DE MORA. SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, também por unanimidade de votos, em conhecê-lo e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a afastar a tributação previdenciária incidente sobre serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

O presente processo trata de Recursos Voluntário e de Ofício em face do Acórdão nº 16-20.211 - 11ª Turma da DRJ/SPOI, fl. 2325 a 2351, que assim relatou a lide administrativa:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa retro identificada por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) - DEBCAD nº 37.017.736-3, que de acordo com Relatório Fiscal, de fls. 85/93, refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes parte da empresa incidentes sobre a remuneração de empregados, dos contribuintes individuais e sobre os serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, além das destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas aos Terceiros, abrangendo o período de 01/1999 a 01/2006, para matriz e filiais de CNPJ 96.534.094/0002-39, 96.534.094/0005-81, 96.534.094/0006-62 e 96.534.094/0007-43, conforme DAD - Discriminativo Analítico de Débito, no montante de R\$ 2.390.567,70 (dois milhões, trezentos e noventa mil, quinhentos e sessenta e sete reais e setenta centavos), consolidado em 31/08/2006.

Ainda de acordo com o relatório fiscal:

A empresa elaborou e entregou a GFIP para o período fiscalizado. Os lançamentos referem-se a diferenças entre:

A soma das contribuições sobre a folha de pagamentos de empregados, remunerações pagas a contribuintes individuais pela prestação de serviços e notas fiscais pela prestação de serviços por cooperativas de trabalho; e sendo deduzidos os créditos da empresa, composto por:

- Total de recolhimentos. Não foram consideradas as guias de recolhimentos com código de pagamento 2631 (Contribuição retida sobre a NF/Fatura da empresa prestadora de serviço com cessão de mão-de-obra) e 2909 (Ação Trabalhista). Foram consideradas as Retenções de 11% destacadas em notas fiscais relativas a prestação de serviços com cessão de mão-de-obra;

- Deduções, ou seja, Salário-Família e Salário-Matемidade. No caso do Salário-Matемidade foram considerados somente os pagamentos iniciados até a competência 11/1999 e os requeridos a partir de 01/09/2003 e;

- Compensações de recolhimentos efetuados a maior em competências anteriores.

Trata-se de contribuições suplementares, visto que a empresa efetuou recolhimentos parciais em todas as competências contidas nesta NFLD conforme demonstrado nos anexos 01 a 12 desta notificação.

Os elementos que serviram de base para a Apuração do Crédito foram:

- Folhas de Pagamentos: para a apuração do salário-de-contribuição dos segurados empregados; apuração do valor dedutível do total devido;*
- Livro Diário: para a apuração do salário-de-contribuição de contribuintes individuais; apuração da base de cálculo para determinação da contribuição sobre notas fiscais emitidas por cooperativas de trabalho; apuração do valor relativo à retenção de 11% sobre notas fiscais de serviços prestados com cessão de mão-de-obra; e*
- Sistema de Auditoria Fiscal da SRP (SAFIS), módulo de Contas Correntes: para extração das guias de recolhimentos com o CNPJ da empresa.*

Não foi formalizado o Termo de Arrolamento de Bens, visto que o total dos créditos lançados é inferior a trinta por cento do patrimônio informado no ultimo balanço da empresa.

Além dos dispositivos legais citados no corpo do Relatório Fiscal, fundamenta-se também o presente débito na legislação constante do Anexo Fundamentos Legais do Débito-FLD.

DA IMPUGNAÇÃO

A empresa em 15/09/2006, tempestivamente, interpôs a defesa de fls. 157/187, acompanhada de documentação correlata a esta

NFLD, tais como, alguns de seus anexos, defesa de Als, Relação de Trabalhadores constantes do Arquivo SEFIP, Procuração e documentos societários, às fls. 188/2088, alegando em síntese, após breve relato dos fatos:

Que a presente NFLD deve ser anulada pois não foi lançada de acordo com o disposto no art. 37 da lei 8212/91, ou seja, deve conter a descrição clara e precisa dos fatos geradores e dos períodos a que se referem. Da mesma forma, destaca o disposto no art. 661, da IN nº3/2005, que dispõe a respeito da necessidade da exposição clara e precisa dos fatos geradores.

Ressalta que além das deduções apuradas e efetuadas, a fiscalização reconheceu que a Notificada possui outros créditos previdenciários no valor de R\$ 2.464.273,99 (originário), conforme consta na coluna "EXCEDENTE" do anexo I da NFLD (doc. 1), todavia, sem embasamento legal, a fiscalização desconsiderou o crédito previdenciário líquido e certo de R\$ 2.464.273,99 para apuração da contribuição previdenciária devida pela Notificada.

Acresce ainda que, apesar de disponibilizar a documentação solicitada através do TIAD, as diferenças apuradas da contribuição previdenciária, entre o valor indicado na folha de pagamento e o valor discriminado em GFIP, não espelham a realidade dos fatos, exemplificando (fls. 160/161).

Discorre sobre as irregularidades existentes no lançamento em relação aos Termos de Rescisão Complementar do Contrato de Trabalho. Licença Maternidade e também em relação a Ausência de inconsistência no recolhimento da contribuição previdenciária. o que se comprova pela correta análise da folha de pagamento e GFIP. Ressalta que incumbe à Administração Pública, no caso a SRP, rever e anular seus próprios atos, visando atingir a eficiência da atividade Administrativa. Diante do exposto, tendo em vista a flagrante afronta ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, deve ser declarada a nulidade desta NFLD.

Acresce ainda, que a decadência das contribuições previdenciárias estão sujeitas ao que determina o artigo 173 do CTN, ou seja, a constituição dos créditos previdenciários extingue-se em cinco anos. Em relação à decadência das contribuições destinadas a terceiros entidades transcreve os pareceres CJ/MPAS nºs. 828/99 e 1804/99 e também o 1829/99, que reconheceram o prazo quinquenal para sua decadência. Cita ainda o Parecer/CJ 1804, afirmando que estas devem ser canceladas em razão de sua decadência, nos períodos anteriores à competência de 08/2001.

Passa a discorrer sobre os motivos determinantes do cancelamento da NFLD:

- Em relação ao instituto da Compensação afirma ter sido apurado pela fiscalização o crédito previdenciário da Notificada, no valor originário R\$ 2.464.273,99, anexo I, sendo este pacífico de compensação com outras contribuições incidentes sobre a folha de salários e, deveria a fiscalização, de

ofício, realizar a compensação entre débito e crédito, cobrando somente eventual diferença.

Passa a discorrer sobre o assunto citando os artigos pertinentes do código civil, do CTN e por fim as leis ordinárias n.ºs. 8212/91, 9032/95 e 9129/95 que estabeleceram parâmetros de utilização do instituto da compensação no âmbito previdenciária. Ressalta que através da Lei 11.196, de 22/11/2005, foi incluído o §8º no art. 89 da Lei 8212/91 que expressamente tratou da compensação de débitos previdenciários com créditos líquidos e certos do contribuinte, como forma de extinção dos débitos previdenciários, previstos no art. 156 e 170 do CTN.

Note-se que, se a fiscalização apurou e reconheceu o crédito da Notificada no montante acima mencionado, este deveria ter sido subtraído do valor das contribuições previdenciárias apuradas na presente NFLD. Se a legislação autoriza a compensação entre o contribuinte e o INSS, a presente notificação deve ser julgada improcedente, por afronta aos artigos 156, inciso II e 170 do CTN e do artigo 89, §8º, da Lei 8212/91. Transcreve doutrina e julgados a respeito. Saliente que o direito do contribuinte à compensação tem fundamento na CF.

Ressalta que nos termos da IN nº3, de 14/07/2005, é admitida a compensação entre débito e crédito previdenciário, mediante processo de restituição ou reembolso e que, a operação concomitante, procedimento no qual o sujeito passivo liquida créditos constituídos no âmbito da SRP, pode ser decretada de ofício nos termos do inciso II do referido dispositivo legal. Acresce que a ação fiscal desenvolvida na empresa teve as mesmas etapas do processo de restituição e ou reembolso, não havendo qualquer prejuízo à Administração Previdenciária a realização da compensação entre crédito líquido e certo e débitos, é direito incontestável.

- Ressalta que além do direito à compensação, o presente lançamento é insubsistente, pois foi apurado de forma incorreta o valor da contribuição previdenciária supostamente devida devendo de imediato ser excluídos os valores lançados indevidamente.

- Considerando que esta NFLD foi lavrada sob falsas premissas, requer a realização de nova diligência para a adequada análise do caso, conforme dispõe o art. 11 da Portaria 520/O4.

- Discorre sobre a ilegalidade dos juros calculados com base na SELIC, enfatizando que os juros de mora não podem exceder 0 percentual mensal de 1%, conforme §1º do art.161, do CTN. Transcreve julgado do STJ e requer a redução do percentual os juros exigidos nesta notificação para 1%.

DA CONCLUSÃO

Por todo o exposto, conclui que a presente NFLD não pode subsistir pelas seguintes razões: (i) nulidade da NFLD devido ao cerceamento de defesa de vício formal e de constituição; (ii)

decadência das contribuições previdenciárias e de terceiros; (iii) aplicabilidade do instituto da compensação; (iv) cobrança indevida das contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados (coluna "A", do anexo I da NFLD); e (v) ilegalidade da aplicação da taxa Selic.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidas, especialmente, juntada de novos documentos, bem como realização da perícia. Protesta ainda, pela juntada de procuração e documentos societários, no prazo de 10 dias. Requer ainda a realização de diligência.

Por fim, se não forem acolhidas as alegações quanto ao vício formal do presente lançamento, requer que seja decretada de ofício o direito à compensação entre o débito apurado e o crédito reconhecido na presente NFLD.

Diante do exposto, requer seja totalmente acolhida a presente impugnação, decretando a nulidade da presente NFLD, ou no mérito, seja declarada a sua insubsistência, com o conseqüente cancelamento ou compensação do débito.

DAS DILIGÊNCIAS FISCAIS

Considerando as alegações da Notificada, bem como a documentação anexa, os autos foram convertidos em diligência para que a fiscalização se manifestasse conclusivamente a respeito de tais arguições, conforme despacho de fls.2090/2096.

Foi ressaltado, ainda, que em relação a compensação deveria ser observado o disposto no Art. 192 da IN SRP nº 03, DE 14 DE JULHO DE 2005, pois, tendo a empresa optado pela compensação, de acordo com os arts. 193 e 194 da IN 03/2005 deverão ser observadas várias condições, dentre elas, que os valores compensados sejam declarados em GFIP (conforme previsto no Manual da GFIP), devendo a mesma efetuar o devido registro contábil desses valores, pois havendo ainda, comprovadamente, crédito em favor da empresa o mesmo poderá ser objeto de pedido de restituição. Foi solicitado que da informação fiscal resultante fosse dada ciência a Impugnante e reaberto prazo para sua manifestação, se ela assim o desejasse.

Como resultado da diligência a fiscal notificante elaborou a Informação Fiscal de fls. 2910/2928, retificando os valores do presente levantamento, justificando detalhadamente, item por item, a retificação efetuada na planilha às fls. 2924/2927, juntando ainda, às fls.2929 a 2973, os anexos que fazem parte desta Informação. Porém, não foi reaberto prazo para manifestação da empresa.

Em relação à compensação efetuada, às fls. 2920/2921, a fiscalização afirma que foram observados todos os critérios estabelecidos pelos arts. 193, 194 e 221 da IN SRP nº 03, DE 14 DE JULHO DE 2005, relacionando às fls. 2921/2923 as GFIPS enviadas informando os valores compensados.

DA ABERTURA DE PRAZO PARA MANIFESTAÇÃO

Considerando o pronunciamento do fiscal notificante no sentido de retificar o presente levantamento e, que é direito do contribuinte manifestar-se após a fase de instrução processual, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil Previdenciária - DRP São Paulo - Sul, para envio de cópia do resultado da diligência e do presente despacho ao contribuinte, com abertura de prazo de dez dias para sua manifestação, caso desejado.

Conforme despacho EQREC. em 14/01/2008. de fls.2985, a empresa foi devidamente cientificada, porém. não se manifestou.

Considerando que a diligência efetuada atendeu parcialmente ao requerido, os autos retomaram à fiscalização, conforme despacho de fls.2986/2991, para que se manifestasse com relação a legislação aplicável à compensação efetuada, alertando que “a lei aplicável, em matéria de compensação, é aquela vigente na data do encontro de créditos e débitos”, no caso de pagamento indevido de contribuições previdenciárias.

Foi alertado ainda que, se ficou constatado que a empresa efetuou a compensação de acordo com as normas vigentes à época, foi verificado se a mesma efetuou o devido registro contábil desses valores compensados, HAJA VISTA A OBRIGAÇÃO DA EMPRESA PREVISTA NO INCISO II DO ART. 32 DA LEI Nº 8.212, de 24.07.91, de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos. Observe-se que só é possível verificar se a empresa efetivamente se compensou, bem como quais são os valores corretos de base-de-cálculo, por meio de análise contábil e, havendo ainda, comprovadamente, crédito em favor da empresa o mesmo poderá ser objeto de pedido de restituição.

Havendo emissão de Relatório Fiscal Substitutivo, deverá ser dada ciência à Impugnante e reaberto prazo de 10 (dez) dias, para sua manifestação.

Em resposta a fiscalização emite Informação Fiscal, de fls.2997/2998, esclarecendo os itens apontados, em síntese, nos seguintes termos:

Que o presente caso não se refere a compensação de valores~pagos indevidamente mas, sim de VALORES REFERENTES A RETENÇÃO NA CESSAO DE MÃO DE OBRA, sendo que no caso da filial 0005-81, conforme determina o §6º da IN 03/2005, 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, restando a empresa a possibilidade de solicitação restituição dos valores retidos conforme artigo 204 da citada IN.

Com relação ao registro contábil dos valores compensados foi solicitado à empresa, através do TIAF, de 11/06/2008, os razões contábeis das contas onde foram lançadas as compensações do INSS e a empresa nos apresentou através de CD os razões da Conta de INSS a Recolher, e analisando referidos razões. constatamos que a empresa jamais formalizou em sua contabilidade a compensação, tendo apenas, lançado os valores referente à correção da SELIC, apurados pela fiscalização em 05/2007, onde concluímos que o procedimento adotado pela fiscalização em 11/2006 e 05/2007 está incorreto, uma vez que a compensação é o procedimento de iniciativa da empresa e não da fiscalização, e que a empresa deve solicitar a restituição dos créditos a seu favor. e poderá também solicitar a OPERAÇÃO CONCOMITANTE. para deduzir de seus débitos os créditos que possui, conforme artigo 215 da IN 03 de 14/07/2005.

Em razão das conclusões acima, foi emitido relatório substitutivo ao de fls.2924/2927 (Anexo I), com as mesmas configurações. e com a exclusão da compensação, e mantivemos os valores referentes a parte relativa à contribuição de outras entidades.

Emitidos também um relatório de apuração devida ao INSS. Valores Ajustados (Anexo II) onde constam os valores devidos, os já lançados na presente NFLD. e os valores a serem levantados em nova ação fiscal, nos mesmos moldes aos de folhas 2929 a 2937.

Abstivemo-nos de analisar a eventual aplicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Conforme despacho da DEFIS/SPO, de fls.3092, INTEMPESTIVAMENTE, a impugnante se manifesta a respeito da Informação Fiscal, alegando em síntese:

Com a aplicabilidade da Súmula nº 08 do STF que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da lei 8212/91, impõe-se reconhecer que todos os fatos geradores anteriores a agosto de 2001, constantes desta NFLD, foram atingidos pela decadência, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.

Afirma que no caso de compensação deve ser aplicada a legislação vigente à data da propositura da ação, conforme julgados do STJ. Nesta linha a Requerente cumpriu os artigos 193, 194 e 221 da IN nº 3/2005.

Faz uma análise do procedimento originalmente adotado pela fiscalização no relatório fiscal anexo à NFLD afirmando, que no caso concreto, nem todas as compensações realizadas pela fiscalização estavam relacionadas aos valores referentes à retenção na cessão de mão-de-obra, o que afasta por si só a alegação do Sr.Auditor Fiscal, quanto a aplicação do §6º, do artigo 203, da IN 03/2005, que trata da proibição da realização de compensação entre estabelecimentos distintos.

Acresce ainda, que apesar de a fiscalização afirmar que a compensação é o procedimento de iniciativa da empresa e não da fiscalização, todo .o procedimento adotado originalmente pela D.Fiscalização teve anuência da Requerente, tanto que

após a lavratura desta Notificação a Requerente providenciou a retificação de suas GFIPs.

Portanto, reitera o pedido para que seja acolhida a presente manifestação, a fim de que seja integralmente cancelada a presente NFLD.

Debruçada sobre os termos da Impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP, julgou-a parcialmente procedente, lastreada nas razões que podem ser assim resumidas:

Da nulidade da NFLD

Não procede a nulidade suscitada pela Impugnante, de que a presente Notificação não foi lançada de acordo com o artigo 37 da lei 8212/91, (...)

O Relatório Fiscal, o Relatório de Lançamentos e as Informações Fiscais, bem como os anexos que fazem parte do Relatório Fiscal e das Informações Fiscais, discriminam de forma clara e precisa os fatos geradores das contribuições lançadas com os respectivos períodos a que se referem, e o relatório de Fundamentos Legais do Débito, parte integrante da NFLD, contém todos os dispositivos legais infringidos pertinentes ao período do débito, não sendo cabível, portanto, a alegação da empresa de que houve afronta ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, (...)

Da decadência parcial do direito de lançar

(...) No caso em análise, conforme consta do relatório fiscal e documentos anexos trata-se de diferenças de contribuições lançadas, tendo a Notificada efetuado recolhimentos parciais em todas as competências que compõem o lançamento em questão.

Assim sendo, a regra a ser aplicada é a estabelecida no artigo 150, parágrafo 4º do CTN: o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador. (...)

Desta forma, merece ser acolhida a alegação da impugnante, de que teria se operado, no caso, a decadência parcial deste lançamento, relativa as competências de 01/1999 à 07/2001. Por via de consequência, resta prejudicada a análise das demais alegações apresentadas pela Impugnante, relativas a estas competências.

Da compensação de créditos

A notificada argumenta na peça impugnatória em análise, a existência de valores que deixaram de ser compensados, oriundos tanto de valores retidos, quanto de recolhimentos efetuados a maior. Nestes casos, em tese, o contribuinte tem direito creditório contra o Fisco. Para usufruir destes créditos tem duas alternativas: requerer a restituição ou realizar a compensação em competências supervenientes. Tanto a

compensação como a restituição são operações fiscais que dependem da iniciativa do contribuinte. São atos que dependem da exclusiva vontade dele. (...)

*Ressalte-se que a legislação possibilita ao contribuinte a utilização da compensação, mas não à autoridade fiscal, tampouco à autoridade julgadora. **Fica claro que a iniciativa deveria ser espontânea do contribuinte.***

A alegação de que o crédito exigido de ofício já teria sido extinto por força de crédito existente anteriormente à lavratura da Notificação, exige, para sua aceitação, a prova do efetivo exercício de compensação,... ...Todavia, não resta configurado nos autos que o sujeito passivo tenha efetuado a compensação de forma espontânea, antes de iniciada a fiscalização.

Dos juros - Taxa Selic

... a instância administrativa não é fórum adequado a discussões sobre inconstitucionalidade / ilegalidade. Os acréscimos legais incidentes sobre o valor das contribuições devidas atendem às disposições as determinações da Lei vigente em cada competência, conforme comprova o anexo Fundamentos Legais do Débito, que apresenta detalhadamente os fundamentos legais por período e o método de cálculo. (...)

... as alegações da empresa relativas à inconstitucionalidade de' dispositivos normativos não são passíveis de apreciação por esta instância administrativa, sendo a declaração de inconstitucionalidade de lei prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Da retificação do lançamento

Como resultado da 2ª diligência a fiscalização emite Informação Fiscal, de fls.2997/2998, esclarecendo que:

Com relação ao registro contábil dos valores compensados foi solicitado à empresa, através do TIAF, de 11/06/2008, fls. 2994/2995, os razões contábeis das contas onde foram lançadas as compensações do INSS e a empresa nos apresentou através de CD os razões da Conta de INSS a Recolher, e analisando referidos razões, constatamos que a empresa jamais formalizou em sua contabilidade a compensação, tendo apenas, lançado os valores referente a correção da SELIC, apurados pela fiscalização em 05/2007, onde concluímos que o procedimento adotado pela fiscalização em 11/2006 e 05/2007 está incorreto, uma vez que a compensação é o procedimento de iniciativa da empresa e não da fiscalização. (...)

Com base neste relatório, fls. 2.999/3.001, foi efetuada a retificação nesta NFLD, a partir da competência 08/2001, pois as competências de 01/1999 a 07/2001 foram excluídas deste lançamento por estarem abrangidas pela decadência. Todos os acertos possíveis já foram apropriadamente procedidos, devendo ficar mantido o lançamento naquilo que não foi retificado. (...)

Portanto, está sendo encaminhada Representação Fiscal à DEFIS/DIPAC/SAPAF, visando a emissão de novo lançamento,

se possível, contendo os valores constantes da Informação Fiscal -(Anexo II) , planilha de fls .3.002 a 3012, que foram alterados para maior, pois não é possível efetuar tal retificação, nesta NFLD. (...)

No mérito, VOTO PELA PROCEDÊNCIA EM PARTE DO LANÇAMENTO, na forma da composição de valores constante no Discriminativo Analítico de Débito Retificado (DADR), consolidado na mesma data do lançamento originário.

CRÉDITO LANÇADO	CRÉDITO EXONERADO	CRÉDITO MANTIDO
R\$ 2.390.567,70	R\$ 1.796.474,04	R\$ 594.093,66

Contra a Decisão acima, foi interposto Recurso de Ofício, em virtude de o crédito tributário exonerado ser superior ao limite de alçada previsto no Decreto nº 70.235/72, art. 34, I, c/c artigo 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 3, de 07/01/2008.

Cientificado do Acórdão de 1ª Instância administrativa, tempestivamente, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fl. 2357 a 2377, no qual reitera parte dos argumentos já expressos em sede de impugnação, os quais serão melhor detalhados no curso do voto a seguir.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por preencher as condições de admissibilidade, conheço do recurso voluntário. Quanto ao conhecimento do recurso de ofício, passa-se a sua análise.

RECURSO DE OFÍCIO

Conforme descrito no Relatório supra, o provimento parcial da impugnação, resultou em uma desoneração de crédito tributário no montante de R\$ 1.796.474,04, da qual a Turma de Julgamento recorreu de ofício, nos termos da Portaria MF nº 3/2008.

A desoneração em comento está estritamente ligada ao reconhecimento de que os débitos lançados para os períodos de apuração de 01/1999 a 07/2001 foram fulminados pela decadência e à convicção do Julgador de 1ª Instância de que o agravamento da exigência decorrente de constatações posteriores, só pode ser levada a termo em sede de lançamento complementar.

A Súmula CARF nº 103 prevê que, *para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*

A Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, assim dispõe:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total

superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

Assim, ainda que entenda que não há retoques nas conclusões do Acórdão recorrido quanto à ocorrência de decadência do direito da Fazenda constituir o crédito tributário ou quanto à impossibilidade de agravamento da exigência no curso do contencioso administrativo, deixo de conhecer a matéria em razão dos novos limites impostos para interposição de Recursos de Ofício pelas DRJ, conforme expresso na Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Do Recurso Voluntário

Nulidade da NFLD

De início, o Recorrente faz uma breve síntese dos motivos que levaram à emissão da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ora sob discussão, destacando procedimentos e conclusões do Agente Fiscal, em particular no que refere a compensações efetuadas de ofício no curso do procedimento, bem assim sobre a constatação da existência de direito creditório na ordem de R\$ 2.464.273,99.

Alega, ainda documentos apresentados na impugnação não foram considerados no julgamento de 1ª instância ou pelos responsáveis pelas diligências efetuadas no curso do processo.

Assim, afirma que é flagrante a nulidade do lançamento, seja por ausência da devida e correta fundamentação legal ou pelo fato de não terem sido admitidas informações e documentos apresentados pela recorrente.

Resumidas as razões recursais, é inconteste que o relato produzido no início deste tema não seria possível se as informações produzidas no lançamento fiscal não fossem capazes de esclarecer o autuado dos motivos do lançamento.

Eventuais erros cometidos pelo autor do procedimento fiscal em relação a itens específicos não geram nulidade do lançamento, já que o recorrente pode, no curso do contencioso fiscal, contestar a imputação fiscal apresentando elementos comprobatórios de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco, o que, ressalte-se, foi feito.

Nem mesmo a falta de análise de argumentos expressos na impugnação, caso ocorresse, teria o condão de tornar nulo o lançamento fiscal, quando muito a decisão do julgador de 1ª Instância, por ter se omitido na análise das alegações e provas produzidas pela defesa.

Contudo, não identifico tal mácula na Decisão recorrida, já que os casos citados pelo Recorrente no item 14, fl. 2361, referem-se a período alcançado pela decadência, os quais foram, propositadamente, desconsideradas pela DRJ, exatamente pela exoneração dos créditos relativos aos períodos em questão.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade.

Da decadência das Contribuições Previdenciárias.

Não há objeto que justifique maiores considerações sobre o presente tema, já que o contribuinte limita-se a concordar com as conclusões da DRJ, as quais, ainda que tenham motivado Recurso de Ofício, não será alterada, em razão do não conhecimento expresso alhures.

CANCELAMENTO INTEGRAL DA NFLD

Do instituto da compensação.

O contribuinte apresenta as razões que amparam seu descontentamento em relação às conclusões da Delegacia de Julgamento acerca da compensação, que, nos termos da legislação, caberia tão só ao contribuinte, mas não à Autoridade Fiscal.

Aduz que o instituto da compensação consiste basicamente em extinguir obrigações entre pessoas que, ao mesmo tempo, são credoras e devedoras umas das outras, sendo plenamente reconhecido tanto pelo Direito, pela jurisprudência e pela doutrina.

Alega que, ao contrário do que foi afirmado pela DRJ, a compensação de ofício está prevista no art. 26 da Lei 11.457/2007, bem assim na Portaria Interministerial MF/MPS nº 23/2006.

Afirma que a compensação adotada pela Fiscalização no curso do procedimento fiscal teve expressa anuência da recorrente, que, após a lavratura da NFLD, providenciou a retificação de suas GFIP.

De início, há que se destacar que, em relação à legislação citada pela defesa, a Lei 11.457/2007 não empresta seus efeitos ao lançamento em tela, já que é posterior à data da ciência do lançamento (31/08/2006), o qual, nos termos do art. 144 da Lei 5.172/66 (CTN), reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, regendo-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Já em relação à Portaria Interministerial MF/MPS nº 23/2006, a leitura mais atenta de seu teor é necessária para constataremos que a compensação de ofício por ela regulamentada não é exatamente aquela que a Autoridade Fiscal pretendeu promover no lançamento em discussão. Vejamos pois o que diz o seu art. 2º:

Art. 2º A SRF, antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de crédito do sujeito passivo pessoa jurídica, deverá verificar a existência de débitos em seu nome no âmbito da SRF e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 1º Existindo débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição ou do ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito.

§ 2º A compensação de ofício será precedida de notificação ao sujeito passivo para que se manifeste sobre o procedimento, no prazo de quinze dias, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.

§ 3º Havendo concordância do sujeito passivo, expressa ou tácita, a SRF efetuará a compensação.

§ 4o O valor da multa, juros e atualização monetária, quando for o caso, correspondentes ao débito, deverão ser calculados até o mês em que for efetuada a compensação de ofício.

§ 5o Existindo simultaneamente dois ou mais débitos a serem compensados, a SRF observará o que dispõe o art. 163 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 6o No caso de discordância do sujeito passivo, a SRF reterá o valor da restituição ou do ressarcimento até que o débito seja liquidado.

Ou seja, o procedimento de compensação de ofício decorre de ato anterior que tenha reconhecido o direito a uma restituição ou a um reembolso. Sendo natural que, antes de pagar ao contribuinte um direito creditório reconhecido, o Fisco verifique se este mesmo contribuinte tem débitos pendentes, anda que parcelados ou inscritos em Dívida Ativa da União.

A alegada concordância do contribuinte em relação à "compensação de ofício" levada a termo durante o procedimento fiscal não tem previsão legal, já que, como visto acima, esta é importante, expressa ou tacitamente, no momento a que se refere o citado art. 2º da Portaria Interministerial MF/MPS nº 23/2006

Por outro lado, na época em que foi efetuado o lançamento fiscal, estava em vigor a Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, que previa expressamente, em seu art. 192:

Art. 192. Compensação é o procedimento facultativo pelo qual o sujeito passivo se ressarce de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social.

A faculdade acima busca privilegiar a vontade do contribuinte, que tinha a opção de requerer a restituição dos valores retidos ou pagos, indevidamente ou a maior que o devido.

Mesmo que o contribuinte optasse pela restituição ou reembolso em espécie, caso em que, deferida, esta sim seria objeto de avaliação quanto ao cabimento da compensação de ofício de que trata a Portaria Interministerial MF/MPS nº 23/2006, poderia, ainda, formalizar o pedido de compensação no procedimento então conhecido como Operação Concomitante, que, por sua vez, comportava compensação de ofício, mas apenas nos casos de restituição de valores recolhidos indevidamente à Previdência Social ou a outras entidades ou fundos, tudo nos termos do art. 215 da mesma IN 03/2005.

Não obstante, haveria de ser observado o rito próprio definido no mesmo instrumento (IN MPS/SRP nº 03/2005), em particular em seu art. 216, que trata da competência para decidir sobre requerimento de reembolso e de restituição.

Não poderia o Agente Fiscal, por sua conta e risco, reconhecer o direito creditório de determinado contribuinte e, de ofício, promover a compensação de tais indébitos tributários com valores apurados no curso da ação fiscal, seja por lhe faltar competência para decidir sobre o tema, seja por lhe faltarem instrumentos para garantir que os valores não tenham sido pleiteados e pagos administrativamente.

Vale ressaltar que é inequívoco que foram tratados no Recurso Voluntário apenas a possibilidade de compensação de ofício, não tendo havido nenhum argumento de que tais compensações teriam sido promovidas espontaneamente antes de iniciado o procedimento fiscal.

Portanto, entendo que agiu bem o Julgador de 1ª instância, que reconhecendo o erro do Agente Fiscal ao promover a apuração de débitos, compensando, dentro do procedimento fiscal, os valores por ele apurados com supostos créditos identificados, decidiu por cancelar a cobrança de todos os valores que registraram os efeitos de tal procedimento equivocado, cuja revisão posterior importaria agravamento da exigência no curso do contencioso administrativo, mantendo-se a exigência tão somente dos valores lançados que se mostravam originalmente hígidos.

Assim, não há motivos que justifiquem a reforma da Decisão recorrida.

Da exclusão dos valores lançados indevidamente

Entende o recorrente que os Auditores Fiscais apuraram de forma incorreta o valor da contribuição previdenciária supostamente devida.

Afirma que destacou em itens específicos de sua peça recursal situações em que acarretam impacto direto no valor do tributo devido, a saber: Termos de Rescisão de Contrato de Trabalho, Licença Maternidade e Ausência de inconsistência no recolhimento.

Sobre tais argumentos, importante retornar aos termos da Impugnação, em que tais alegações foram dispostas originariamente e podem ser assim resumidas:

(i) Termos de Rescisão Complementar do Contrato de Trabalho - Em diversas competências do período de janeiro de 1999 a janeiro de 2006, a D. Fiscalização visa o recolhimento da contribuição previdenciária devida pelo segurado empregado. No entanto, essa cobrança está sendo efetuada em duplicidade.

(ii) Licença-maternidade - Em a Sra. Auditora Fiscal em diversas competências do período de janeiro de 1999 a setembro de 2003, exigiu . da Notificada o recolhimento da contribuição previdenciária devida pela segurada empregada gestante. Nesse aspecto, de acordo com o artigo 71 da Lei nº 9.876/99, a exigência fiscal é indevida, tendo em vista que o pagamento do salário-maternidade das gestantes empregadas até a competência do mês de setembro era efetuado diretamente, pela Previdência Social. Logo, sobre esses pagamentos a Notificada não estava obrigada a reter e recolher os valores da contribuição previdenciária devida pela segurada gestante; e

(iii) Ausência de inconsistência no recolhimento da contribuição previdenciária - Em diversas competências do lançamento, a D. Fiscalização está exigindo da Notificada o recolhimento de contribuições previdenciárias que foram devidamente pagas, levando em consideração a remuneração dos segurados empregados que consta nas folhas de pagamento. Assim, é certo que a cobrança da diferença de recolhimento da contribuição

previdenciária é indevida e pode ser comprovada pela correta análise da folha de pagamento e da GFIP.

Em relação às alegações contidas nos itens acima, não merecem prosperar, seja porque, em parte, são relativas a período exonerado, seja por se apresentam de forma genérica, pretendendo o recorrente que, em sede de contencioso administrativo, sejam revistos todos os documentos analisados pelo autor do procedimento fiscal (Folha de pagamento e GFIP), quando, ciente das supostas incorreções, deveria apontá-las detalhadamente, já que, nos termos do art. 373 da Lei 13.105/2015 (CPC), o ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, previsão esta que já estava presente no Código de Processo Civil anterior (art. 333, Lei 5.869/73).

Quanto as alegações, também genéricas de que há exigência de contribuição previdenciárias que teriam sido devidamente pagas, conforme expresso no relatório, no lançamento, a Autoridade Fiscal apurou o montante suplementar do tributo devido, considerando os pagamentos efetuados, fato que se pode verificar nos anexos do Relatório Fiscal, não tendo sido apontado pelo recorrente erros em tais valores ou mesmo recolhimentos que superam, por competência, os valores já considerados pela fiscalização, valendo lembrar que a guia de recolhimento das contribuições previdenciárias não identifica o fato gerador a que se destina, mas apenas o período de apuração, o que pode gerar alguma dúvida do contribuinte que, eventualmente, esteja diante da cobrança de uma ocorrência que entendia recolhida, ao passo que o valor pago foi apropriado a outra pendência do mesmo período.

Não obstante, em se tratando de alegação de incidência indevida de contribuições previdenciárias, há de se reconhecer que o Relatório Fiscal, em seu item 2, fl. 89, descreve, como origem da contribuição lançada, o valor das notas fiscais de prestação de serviços emitidas por cooperativas de trabalho, cujos cálculos compõe o Anexo 8 do citado Relatório.

A incidência do tributo previdenciário sobre tais valores sempre causou algum inconformismo, em razão de uma suposta inconstitucionalidade da Lei 8.212/91, em particular nas alterações promovidas pela Lei 9.876/99, que incluiu o inciso IV ao art. 22, o qual teria inserido nova base de cálculo para a contribuição social (valor bruto da nota fiscal ou fatura emitida por cooperativas), estranha àquelas previstas no art. 195 da CF/88.

Lei 8.212/91

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (...)

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

CF/88

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: :

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

O comando legal acima estaria prevendo contribuição previdenciária não sobre as remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas sobre a relação contratual estabelecida entre a Cooperativa e a pessoa jurídica tomadora do serviço, no que estaria extrapolando a base constitucional do tributo.

O Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento do Recurso Extraordinário – RE 595.838/SP, tema com repercussão geral reconhecida, declarou inconstitucional a contribuição social em análise, conforme se vê:

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.

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.

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.

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.

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.

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. Grifou-se.

Portanto, considerando que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ em matéria infraconstitucional, na sistemática de repercussão geral, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros do CARF, na forma do art. 62, § 1º, II, “b” do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF343/2015, impõe-se afastar a tributação previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Assim, dou provimento parcial ao voluntário neste tema.

Acréscimos moratórios

Alega o contribuinte que a Jurisprudência vem reconhecendo a inaplicabilidade da taxa Selic aos créditos tributários, razão pela qual pugna pela correção do seu indébito não excedem a 1%, nos termos do art. 161, §1º do CTN.

Vejamos o que diz a legislação sobre o tema o citado:

Lei 5.172/66 (CTN)

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Assim, temos que a taxa 1% ao mês é cabível quando a lei não dispuser de modo diverso. Contudo, assim dispõe a Lei 9.430/96:

Lei nº 9.430/96:

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. (...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (...)

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a

partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Em relação à incidência dos juros de mora com base na Selic, a despeito do que já foi acima expresso, é tema que já foi objeto de reiteradas e uniformes manifestações deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo sido emitida Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujos conteúdos transcrevo abaixo:

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.

Desta forma, não merecem acolhida os pleitos recursais.

Conclusão

Assim, tendo em vista tudo que conta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que constam do presente, voto por não conhecer do Recurso de Ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, por conhecê-lo, rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a tributação previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo