



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 19515.720384/2012-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-008.055 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS DA ÁREA DE SAÚDE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2007 a 30/06/2008

COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIAS POSTERIORES. CRÉDITOS. EXISTÊNCIA. COMPROVAÇÃO.

O recolhimento indevido de contribuições previdenciárias autoriza a sua compensação em competências posteriores, porém, essa compensação está sujeita à comprovação da existência dos créditos a serem utilizados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 01-28.473, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belém/PA, fls. 139 a 146:

DO LANÇAMENTO

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização por meio do Auto de Infração de Obrigação Principal DEBCAD nº 37.371.2367, contra a empresa acima identificada, que de acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 68/73, refere-se à glosa de compensação, no valor de R\$ 892.942,76 (oitocentos e noventa e dois reais, novecentos e quarenta e dois reais e setenta e seis centavos), com juros e multa de mora

incluídos, consolidado em 22/03/2012, correspondente ao período de 08/2007 a 06/2008. É constituído do seguinte levantamento **GL – GLOSA DE COMPENSAÇÃO**.

A Fiscalização informa ainda no Termo de Verificação Fiscal de fls. 68/73:

Que a notificada não foi localizada em seu domicílio tributário (Rua da Consolação nº 222 – 6º andar – CJ 606/608 – Centro – SAP), de acordo com a devolução do Termo de Início do Procedimento Fiscal TIFP, que foi encaminhado por meio de Aviso de Recebimento AR em 17/06/2011, com a expressão “MUDOUSE”. O contribuinte foi novamente intimado do referido termo através do Edital nº 196/2011, com afixação em 18/07/2011 e desafixação em 03/08/2011, no entanto, não se manifestou. Foi reintimado em 08/08/2011 por meio de AR, sem do novamente retornado o TIFP com o motivo “MUDOUSE”.

Verificou mudança de endereço, sem qualquer comunicação à RFB, da sede da notificada para Rua Leila, nº 112 – Itaquera, para o qual enviou o referido termo, por meio de AR em 08/08/2011. O AR retornou com assinatura de recebimento, não havendo qualquer resposta da parte da notificada. Foi enviado também, Termo de Intimação Fiscal aos diretores conselheiros responsáveis pela cooperativa. Informa que foi recebido por alguns deles, de acordo com os AR datados de 08/08/2011 e 14/03/2012, no entanto, não compareceram e nem fizeram contato com a Autoridade Fiscal, dentro do prazo constante do TIFP.

Esgotadas as possibilidades de entrega do Mandado de Prosseguimento Fiscal – MPF e do Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIFP, o Auditor Fiscal declarou a notificada INAPTA, conforme Ato Declaratório Executivo nº 255, de 13/10/2011, publicado no DOU nº 200, de 18/10/2011.

Por todo o exposto, considerou os conselheiros administrativos pessoal e solidariamente responsáveis pelas infrações à lei, praticadas na direção da cooperativa, nos termos previstos nos art. 124, I, 135, II e III e 137, I, do CTN e art. 207 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, ocasião em que emitiu o Termo de Sujeição Passiva aos seguintes conselheiros: Antônio Carlos Pereira Lima, Beatriz Gonçalves, Renato Arioni Lupinacci, Ricardo Guatelli e Sálvio Teixeira.

Em relação aos fatos geradores, a Fiscalização informa que a notificada informou em GFIP expressivos valores a título de compensação, ocasionando redução nas contribuições previdenciárias e, por conseguinte, deixou de realizar os devidos recolhimentos.

O valor devido é referente à retenção de 11% incidente sobre o pagamento realizado aos trabalhadores associados.

Ressalta que trabalhador associado à cooperativa de trabalho, que prestar serviços a terceiros, é enquadrado como trabalhador autônomo (contribuinte individual). Dessa forma, considerando o que prevê a legislação previdenciária, a cooperativa deve reter 11% do pagamento efetuado aos seus cooperados, sendo limitado ao teto de contribuição, e repassá-lo à Previdência Social, por meio de GPS, em nome da notificada, devendo informa-los em GFIP na categoria de trabalhador – código 17.

Informa que todos os valores lavrados são decorrentes das informações em GFIP, no campo denominado *compensação*.

Na comparação da multa, conforme prevê o art. 106, II, c, do CTN, chegou à conclusão de que a multa mais benéfica é no percentual de 20%.

Em decorrência de o contribuinte ter apresentado GFIP com dados incorretos no campo compensação, cometeu, em tese, crime de sonegação fiscal, emitindo a Fiscalização, a Representação Fiscal Para Fins Penais, conforme prevê o art. 83, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela MP nº 497/2010.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte tomou conhecimento do presente lançamento em 09/04/2012, por meio do Edital nº 72/2012 (fls. 108/109) e, em 27/04/2012, apresentou defesa às fls. 113/114, acompanhada dos anexos de fls. 115/127, por meio da qual impugna os seguintes lançamentos:

- **Auto de Infração DEBCAD nº 37.371.236-7:** contesta totalmente o referido AI, tendo em vista que anexou aos autos planilha para a devida análise, que foi elaborada por seu advogado, por meio da qual controlava a compensação;
- **Auto de Infração DEBCAD nº 51.001.956-0:** rebate mencionado AI, em razão de a GFIP não conter erro em seu preenchido, vez que demonstrou por meio de planilha de controle, a não existência de compensação indevida;
- **Auto de Infração DEBCAD nº 51.001.957-9:** solicita o parcelamento do referido AI, em virtude de não tem o que defender, já que consta do sistema desta Instituição, seu cadastro totalmente desatualizado, quanto ao seu endereço e do cadastro de sua diretoria.

Ao julgar a impugnação, em 7/2/14, a 4ª Turma da DRJ em Belém/PA, por unanimidade de votos, conclui pela sua improcedência, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

COMPENSAÇÃO.

A compensação é uma prerrogativa deferida ao contribuinte, no entanto, este deve observar os procedimentos fixados pela Administração Tributária a fim de fazer valer o seu direito.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações.

Considerado cientificado da decisão de primeira instância, em 29/8/14, nos termos do Edital nº 224/2014 de fl. 154, o Contribuinte, por meio de sua advogada¹ (procuração de fl. 159), interpôs o recurso voluntário de fls. 156 a 158, em 17/9/14, alegando o que segue:

II – DO DIREITO

Inicialmente, reitera-se todas as razões de direito suscitados (*sic*) na impugnação administrativa apresentada.

De acordo com art. 22, IV da Lei 8.212/91 (alterada pela Lei 8.212/91) a empresa tomadora dos serviços de cooperados prestados com intermediação de cooperativa de trabalho deve recolher 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura relativa a essa prestação de serviços. (*sic*)

Ocorre, no entanto, que em inobservância ao regramento supramencionado, a Recorrente realizou o pagamento de seus débitos de INSS relativo aos anos de 2002 e 2003 em valores superiores ao devido, por considerar o disposto na Lei 84/96 não mais vigente à época (**DOC. 02**).

Desse modo, houve o recolhimento indevido de valores aos cofres públicos.

Nessa esteira, a Recorrente realizou consulta perante a Secretaria da Receita Previdenciária a fim de verificar a possibilidade de compensar os valores recolhidos indevidamente com os outros débitos previdenciários. Tendo a Previdência Social examinado os documentos apresentados na ocasião e apresentado resposta à Consulta **no sentido de que os valores poderiam ser compensados** (**DOC. 03**).

¹ Apenas a Dra. Tamara Helen Dos Reis Bruno, OAB 345.169/SP, assina o recurso.

Nesse sentido, o artigo 89 da lei .912/91 (alterada pela Lei 11.941/2009) e os artigos 201-205 da Instrução Normativa nº 100/2003 reveem que os valores recolhidos indevidamente poderão ser objeto de compensação.

Diante da resposta à Consulta obtida e do respaldo legal e infra legal mencionado, resta clara a boa fé da Recorrente, bem como a **validade das compensações realizadas**.

Desse modo, conforme se verifica no relatório do INSS em que constam os recolhimentos efetuados no meses de 10/2002 01/2003, utilizados na compensação, objeto de glosa (**DOC. 02**) e na resposta à consulta realizada pela Recorrente perante a Secretaria da receita Previdenciária, antes de realizar a compensação dos créditos, objeto da glosa (**DOC. 03**), não há que se falar em invalidade da compensação realizada, razão pela qual se requer a anulação do Auto de Infração e Imposição de Multa.

III -CONCLUSÃO

À vista de todo o exposto e das razões apresentadas na impugnação administrativa, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a Recorrente seja acolhido o presente Recurso Voluntário, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

(Destaques no original)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira – Relator

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Considerações iniciais

Como visto no relatório acima, o lançamento fiscal, tratado no presente processo, diz respeito apenas ao **Debcad nº 37.371.236-7** e decorreu de glosa de compensação realizada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia Por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), por falta de comprovação do crédito utilizado na compensação.

Do Termo de Verificação Fiscal, fls. 68 a 73, extraímos a seguinte planilha que demonstra bem o procedimento fiscal realizado:

	GFIP	GFIP	GFIP	Auto de Infração
Competência	Base de Cálculo	Retenção 11%	Compensação	Glosa
08/2007	1.894.646,25	166.435,73	49.930,40	49.930,40
09/2007	1.934.383,82	167.832,20	53.865,07	53.865,07
10/2007	1.870.640,92	166.539,88	49.960,76	49.960,76
11/2009	1.914.268,56	166.287,14	49.885,94	49.885,94
12/2007	1.870.063,84	162.679,77	48.802,03	48.802,03
01/2008	1.737.064,67	154.375,14	46.312,41	46.312,41
02/2008	2.036.931,72	184.318,10	55.295,21	55.295,21
03/2008	2.053.474,78	186.112,70	55.833,61	55.833,61
04/2008	2.080.035,85	188.907,05	56.669,10	56.669,10
05/2008	2.177.798,89	196.904,71	59.071,36	59.071,36
06/2008	2.094.291,33	200.477,68	19.687,48	19.687,48
	Total	1.940.870,10	545.313,37	545.313,37

Sobre o montante glosado foi lançado, ainda, juros e multa de mora, conforme o Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo de fl. 3:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - EMPRESA	
Contribuição	545.314,37
Juros	238.565,52
Multa de Mora	109.062,87
Valor do Crédito Apurado	892.942,76

Cientificada do lançamento, a Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 113 e 114, na qual disse apenas o seguinte:

Auto de Infração DEBCAD nº 37.371.236-7 – Compensação Indevida (Doc. 01)

Solicitamos a V.Sas. a impugnação total deste auto de infração, visto que estamos anexando planilha (Doc. 02) para vossa análise, elaborado na época por nosso advogado Dr. Ricardo Antonio Bocardi, por onde nós controlávamos a compensação. (sic)

Por sua vez, o voto condutor do acórdão recorrido assim se manifestou sobre a impugnação apresentada:

Intimada pelo Fisco, por meio dos Termos de Início de Procedimento Fiscal (TIPF) (fls. 04/08), a apresentar, dentre outros, os documentos **que deram origem aos créditos compensados por meio de GFIP**, a impugnante não os apresentou, conforme deixou claro a Autoridade Lançadora no Termo de Verificação Fiscal.

[...]

A defendente impugna o crédito em questão, sob a alegação de que anexou aos autos planilha para a devida análise, que foi elaborada por seu advogado, por meio da qual controlava a compensação.

Consta às fls. 116/123, cópia de uma planilha contendo o valor a compensar e valores compensados no período de 11/2004 a 06/2008, já com a atualização monetária, não informando a origem e a comprovação do direito creditório.

Diante de todos os requisitos necessários para comprovação da compensação já demonstrados, não é uma simples planilha elaborada por terceiros, que servirá como prova do direito creditório que a requerente alega ter direito. Sem provas robustas, resta incólume a imputação fiscal de falta de recolhimento.

A defendente poderia ter trazido aos autos cópias dos contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros, contratos e faturas de cooperativas de trabalho, folhas de pagamentos, Livro Razão, todos devidamente solicitados pela Fiscalização por meio dos TIPF emitidos, no entanto, não os trouxe.

O fato é que, da análise dos autos, verifica-se que **a reclamante não apresentou**, no decorrer da ação fiscal em tela e nem trouxe aos autos, **documentos hábeis a comprovar a existência de qualquer crédito a seu favor** (valores de contribuição previdenciária indevidamente recolhidos), **de forma a fazer valer o direito alegado**.

(Destaques no original)

Conforme se observa, o lançamento foi mantido pela instância *a quo* de julgamento por falta de comprovação do crédito utilizado na compensação.

Eu seu recurso, a Contribuinte esclarece que efetuou recolhimentos nos meses de 10/2002 a 01/2003, na sistemática da Lei Complementar nº 84, de 18/1/96, os quais foram indevidos, uma vez que tal Lei Complementar havia sido revogada pela Lei nº 9.876, de 26/11/99.

Vejamos, então, o que dispõe a citada legislação:

Lei Complementar nº 84, de 18/1/96

Art. 1º Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

[...]

II - a cargo das cooperativas de trabalho, no valor de quinze por cento do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas.

Lei nº 9.876, de 26/11/99

Art. 1º A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com as seguintes alterações:

[...]

"Art. 22."

[...]

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."

[...]

Art. 9º Revogam-se a Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996, os incisos III e IV do art. 12 e o art. 29 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, os incisos III e IV do art. 11, o § 1º do art. 29 e o parágrafo único do art. 113 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991.

De fato, na vigência da Lei Complementar nº 84, de 1996, as cooperativas de trabalho eram obrigadas a recolher a contribuição de 15% sobre as importâncias pagas, distribuídas ou creditadas aos seus cooperados.

Com a entrada em vigor da Lei nº 9.876, de 1999, a partir da competência 03/2000, essa contribuição de 15% passou da cooperativa de trabalho para a pessoa jurídica tomadora dos serviços realizados por intermédio da cooperativa.

Todavia, segundo a Recorrente, mesmo não estando obrigada ao recolhimento dessa contribuição de 15%, inexplicavelmente, teria efetuado o seu recolhimento nas competências de 10/2002 a 01/2003, sendo tal recolhimento utilizado na compensação.

Em seu recurso, a Recorrente também informa ter realizado consulta à Secretaria da Receita Previdenciária (SRP) e que esta teria sido favorável à compensação das contribuições recolhidas na sistemática da Lei Complementar 84, de 1996, instruindo os autos com a resposta a essa consulta (DOC 3), fls. 256 e 257.

Pois bem, apresentada a situação fática, vamos à sua análise.

Primeiramente, a resposta à consulta formulada à SRP não informa o montante do crédito passível de compensação, mas apenas que os recolhimentos efetuados entre 11/2002 e 02/2003, na sistemática da Lei Complementar 84, de 1996, seriam indevidos e passíveis de compensação. Confira-se:

Vista a legislação aplicável passemos a enquadrar o caso em tela. Alega a interessada, às folhas 04 e 05, que no período compreendido entre 11/02 e 02/03 recolheu indevidamente as contribuições incidentes sobre as importâncias pagas distribuídas ou creditadas a seus cooperados, segundo o disposto na lei complementar 84/96 não mais vigente à época como visto acima.

Posto isto, pode-se afirmar, com estrita base no alegado, que as contribuições recolhidas, segundo as GPS anexadas nas folhas de número 47 a 50 do presente, são valores recolhidos indevidamente aos cofres do INSS segundo o disposto no artigo 22 inciso IV da Lei 8.212/91.

Preceitua o artigo 89 da Lei 8.212/91 que os valores recolhidos indevidamente poderão ser objeto de compensação ou de pedido de restituição. Normatizando o comando legal, a Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003 através do artigo 201 ao 205, dispõe sobre a compensação dos valores pagos indevidamente excluindo desta compensação os valores devidos a terceiros. Determina ainda que só poderá compensar o contribuinte que esteja em situação regular perante a Seguridade Social, e só serão objeto de compensação valores que não tenham sido alcançados pela prescrição, isto é, aqueles valores pagos em competências anteriores a 5 anos da data da compensação.

A Recorrente também instruiu os autos com a seguinte tela do Sistema de Arrecadação da Dataprev (DOC. 2), fl. 253:

```
AGF02.52 MPAS/INSS - SISTEMA DE ARRECADACAO - DATAPREV 10/11/2003 14:13:44
SP SAO PAULO CCORGFIPT CONSULTA VALORES APURADOS X VALORES RECOLHIDOS Fl. 253
Ação:
      Início Anterior Origem Desvio Restaura Fim
Identificador 1 01714346000114 Comp: 112003 Situac: NORMAL 30/07/1996
Nome: COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS DA AREA DE SAUDE Ini.At: 01/07/1996
Porte Empresa - GRPS: 10 GFIP: 00 Estab. - GRPS: 10 GFIP: 00
      Data Porte GRPS : 26/02/1998 Data Porte GFIP : 08/08/2003
      GFIP GRPS/GPS
Compet. Situacao Qtd.Agreg. Valor Apurado Qtd.Doc. Valor Liquido
      Acrescimo Legal
01/2003 0 NAO CONSTA 1 R$ 198.344,92
13SL 0 NAO CONSTA 0 NAO CONSTA
12/2002 0 NAO CONSTA 1 R$ 188.718,14 -
11/2002 0 NAO CONSTA 1 R$ 194.389,31 -
10/2002 0 NAO CONSTA 0 NAO CONSTA
      (+/-/F) +
Situacao = RB - Rebatimento RT - Retificadora DB - Com debito

Window AGUIA/1 at DTPSPMV2
```

Pois bem, supondo que os recolhimentos indicados na tela do sistema, transcrita acima, sejam os mesmos recolhimentos mencionados na resposta à consulta, o montante total desses recolhimentos (R\$ 581.452,37) realmente faria frente à compensação glosada pela fiscalização. Todavia, segundo a planilha apresentada pela Contribuinte, fls. 116 a 123, de 15/11/04 a 16/7/07 foram efetuadas compensações mensais que totalizam R\$ 1.162.810,46, e não há como se saber, como base nas informações constantes dos autos, se o crédito referente à compensação glosada já não teria sido utilizado em competências anteriores.

15/11/04	30.507,18
15/12/04	30.557,11
15/01/05	31.170,63
15/02/05	32.172,56
15/03/05	28.604,64
15/04/05	29.142,57
16/05/05	33.997,03
15/06/05	32.188,04

15/07/05	33.902,52
15/08/05	34.530,29
15/09/05	37.271,84
17/10/05	39.814,19
16/11/05	35.012,45
15/12/05	36.554,21
16/01/06	35.448,14
15/02/06	34.392,81
15/03/06	33.868,01
15/04/06	33.752,45
15/05/06	34.314,98
15/06/06	35.896,14
15/07/06	38.139,30
15/08/06	39.457,48
15/09/06	39.565,64
15/10/06	36.909,95
15/11/06	38.309,73
15/12/06	33.422,19
15/01/07	38.758,94
15/02/07	37.887,22
15/03/07	36.960,49
15/04/07	34.345,77
15/05/07	38.900,92
15/06/07	37.886,91
16/07/07	39.168,13

1.162.810,46

Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade e, portanto, cumpria à Recorrente o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6/3/72), o que não ocorreu.

Sendo assim, ante à falta de comprovação da existência de crédito disponível para justificar a compensação glosada pela fiscalização, deve ser mantida a decisão recorrida.

Conclusão

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira