



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721230/2014-48
ACÓRDÃO	2102-003.548 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	EMPRESA AUTO VIAÇÃO TABOÃO LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA. NORMA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. SUMULA CARF Nº 103. PORTARIA MF nº 2.

A norma que fixa o limite de alçada para fins de recurso de ofício tem natureza processual, razão pela qual deve ser aplicada imediatamente aos processos pendentes de julgamento. Não deve ser conhecido o recurso de ofício de decisão que exonerou o contribuinte do pagamento de tributo e/ou multa de valor inferior ao limite de alçada em vigor na data do exame de sua admissibilidade.

DECADÊNCIA QUINQUENAL

A decadência das contribuições previdenciárias opera-se em 05 (cinco) anos conforme define o Código Tributário Nacional.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Rejeita-se a preliminar de nulidade quando o lançamento fiscal preenche todos os requisitos formais e materiais exigidos pela legislação, inexistindo vícios insanáveis

COMPENSAÇÃO. ANÁLISE DA CERTEZA E LIQUIDEZ. FALTA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

A compensação tributária somente pode ser efetuada nas estritas condições estabelecidas pela lei. A omissão de documentos que permitam a apuração do valor do tributo devido à época do suposto recolhimento indevido impossibilita a confirmação dos requisitos de certeza e liquidez do crédito do contribuinte objeto de compensação.

PRODUÇÃO DE PROVAS

A prova documental será apresentada na impugnação, com preclusão do direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior.

MULTA DE MORA

Os valores compensados indevidamente serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso limitado a vinte por cento.

ARQUIVOS DIGITAIS. APRESENTAÇÃO COM OMISSÃO OU INCORREÇÃO - CFL 23

Constitui infração à legislação previdenciária, deixar de apresentar os arquivos digitais, tanto das folhas de pagamento de todos os segurados a seu serviço quanto da contabilidade, no prazo legal e no leiaute legal previsto no Manual de Arquivos Digitais – MANAD.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Cleber Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO**I. RELATÓRIO**

Trata-se de recurso de ofício e voluntário interpostos contra acórdão nº 07-37.143, proferido pela 5ª Turma da DRJ/FNS, o qual deu parcial provimento à impugnação ofertada.

O processo administrativo teve origem em ação fiscal conduzida contra a empresa Auto Viação Taboão Ltda. - ME, envolvendo o período de apuração de 01/01/2009 a 31/12/2009. A fiscalização foi baseada no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.1.90.00-2012-05147-0 e concluiu-se com a emissão de autos de infração por glosa de compensações indevidas e descumprimento de obrigações acessórias.

Nesse sentido, foram, então, lavrados dois autos de infração, a saber:

- Auto de Infração por Glosa de Compensação Indevida (Obrigação Principal): Valor consolidado em R\$ 3.785.959,36, correspondente a contribuições previdenciárias declaradas em GFIP sem respaldo documental.
- Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória: Multa no valor de R\$ 528.766,98, por não apresentação dos arquivos digitais de contabilidade e folhas de pagamento no formato estabelecido pelo Manual de Arquivos Digitais (MANAD).

A fiscalização constatou que as compensações declaradas em GFIPs eram baseadas em retenções de 11%, que não ocorreram de fato, devido à ausência de documentos comprobatórios.

Segundo relatório fiscal, o contribuinte alegou que os créditos compensados eram provenientes de retenções indevidas realizadas pelo tomador dos serviços (São Paulo Transportes S/A), mas não apresentou as notas fiscais, extratos bancários ou outros comprovantes para sustentar a alegação.

Em impugnação apresentada pela empresa, por meio de procurador legalmente constituído, a contribuinte arguiu o que se segue:

Preliminarmente, a empresa argumentou que os créditos lançados relativos ao período de janeiro a novembro de 2009 já estavam alcançados pelo prazo decadencial de cinco anos, previsto no art. 150, §4º, do CTN. Advogou que os fatos geradores anteriores a novembro de 2009 estariam alcançados pela decadência, pois a fiscalização iniciou em 2012 e foi concluída em novembro de 2014. Como fundamento, salientou que a regra de cinco anos contados do fato gerador (lançamentos por homologação) deveria prevalecer.

Quanto ao mérito, a recorrente, dispôs sobre a não ocorrência da materialização do fato jurídico tributável, dispondo que todas as obrigações fiscais foram realizadas de acordo com os preceitos legais e que, por força disso, não haveria tributos adicionais a serem recolhidos. Sustentou que a constituição do crédito tributário, segundo o art. 142 do CTN, exige a

materialização do fato jurídico tributável e posterior lançamento. Logo, não seria possível a cobrança de tributos apenas com base no fato gerador.

A impugnação rechaçou a utilização de presunções pela autoridade fiscal, ressaltando que estas só são admissíveis quando expressamente previstas em lei. Alegou-se que, em vez de presumir irregularidades, a fiscalização deveria aprofundar as investigações para confirmar eventuais omissões de remuneração.

Nessa linha, dispôs terem havido inconsistências e falhas no Relatório Fiscal, tais como: Ausência de informações detalhadas sobre a apuração do salário de contribuição; Falta de bases de cálculo claras para as contribuições previdenciárias; Contradição entre o relatório fiscal e os fundamentos legais utilizados para o lançamento.

A empresa, também, mencionou terem havido erros nas competências da compensação, aduzindo que a glosa das compensações foi aplicada às competências dos fatos geradores (07/2009 a 12/2009), quando deveria considerar a data de envio das GFIPs. Segundo a contribuinte, tal discrepância comprometeu a exatidão dos lançamentos, pois as compensações realizadas em períodos diferentes poderiam alterar o entendimento sobre os valores glosados.

A defesa tratou sobre créditos decorrentes de Ação Fiscal com trâmite no Município de São Paulo, momento em que apresentou argumentos relacionados às retenções oriundas de fiscalizações anteriores naquele município. Nesse ponto, expôs que a Receita Federal já havia fiscalizado a Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo nos períodos de 1998-2002 e 2006-2008, reconhecendo a ocorrência de cessão de mão de obra conforme o art. 31 da Lei nº 8.212/91. Complementou que os créditos decorrentes das retenções realizadas pelo Município de São Paulo não foram corretamente alocados às empresas prestadoras de serviço, incluindo a contribuinte impugnante.

Prosseguiu dispondo que, como integrante do Consórcio Via Sul, deveria ter reconhecidos os créditos suficientes para compensar os débitos lançados.

Nesse toar, arguiu que os créditos compensados decorrem de retenções identificadas em fiscalizações anteriores (processos nº 19311.720411/2011-09 e nº 19311.720395/2011-46). Suscitou que a Receita Federal, ao reconhecer créditos em favor de outros prestadores de serviço, deveria aplicar o mesmo raciocínio à empresa impugnante, garantindo tratamento isonômico.

A empresa abordou a questão da cessão de mão de obra em detalhes, nos seguintes termos:

- A relação entre a impugnante e a São Paulo Transportes S/A foi enquadrada como cessão de mão de obra, sujeita à retenção de 11% conforme o art. 31 da Lei nº 8.212/91.

- Alegou-se que a fiscalização configurou duplicidade de cobrança, pois tanto o tomador de serviços quanto os prestadores foram autuados pelo mesmo fato gerador.
- Citou decisões anteriores em que a Procuradoria Geral Federal reconheceu que o tomador de serviços era o responsável pelo recolhimento das contribuições.

Ainda no mérito, a recorrente buscou a nulidade da autuação fiscal e, para isso, sustentou que, durante a ação fiscal, foram apresentados documentos que comprovavam as compensações realizadas, incluindo uma Nota Técnica da Procuradoria Geral Federal que atribuía ao tomador de serviços a responsabilidade pela retenção. Argumentou que o contrato firmado com o São Paulo Transportes S/A não caracteriza concessão de serviço público, mas sim prestação de serviços, reforçando a obrigatoriedade de retenção pelo tomador.

A empresa apontou que os créditos decorrentes de retenções de 11% realizados em exercícios anteriores (2006-2008) não foram apropriados no presente lançamento.

Requeru, assim, que esses valores fossem considerados para compensação em competências posteriores, em conformidade com o art. 31 da Lei nº 8.212/91 e a MP nº 449/2008.

No que concerne à multa, a recorrente dispôs em impugnação que o patamar de 20% aplicado sobre os valores glosados seria excessivo e violador do princípio da vedação ao confisco. Com isso, clamou pela redução a 2%, em consonância com os princípios constitucionais, sobretudo do não confisco. Ressaltou-se que, por os valores terem sido declarados em GFIPs, a multa deveria ser reduzida em 50%.

Ainda no mérito, a empresa tratou sobre a decadência e, nesse segmento, defendeu que os fatos geradores anteriores a novembro de 2009 estavam cobertos pela decadência, conforme art. 150, §4º, do CTN, eis que a fiscalização iniciou em 2012 e finalizou em novembro de 2014, ou seja, mais de cinco anos após os fatos geradores, o que invalidaria os lançamentos realizados.

A defesa sustentou em seguida que a matéria objeto da ação fiscal já havia sido alvo de julgamento no TRF da 3ª Região, em processos envolvendo a São Paulo Transportes S/A. Nesse ponto, salientou que o tribunal reconheceu a retenção de 11% como fato gerador dos créditos compensados, consolidando o entendimento sobre a responsabilidade do tomador de serviços.

Em linhas finais da impugnação, a empresa ressaltou que, como integrante de um consórcio, estava dispensada de emitir notas fiscais individualizadas, conforme previsto na IN RFB nº 971/2009 e IN RFB nº 1.199/2011. Por sua vez, arguiu que a fiscalização desconsiderou essa dispensa ao exigir documentação adicional para comprovar as retenções.

Ao final, foi argumentado que o contrato entre a empresa líder do consórcio e a São Paulo Transportes S/A previa a retenção de valores destinados ao INSS. A cláusula de retenção foi ignorada pela fiscalização, que não alocou adequadamente os créditos entre as empresas consorciadas.

Atenta aos fundamentos da impugnação, a DRJ, promoveu criteriosa análise documental e, então, deu parcial provimento à impugnação apresentada, tão somente para afastar a responsabilidade solidária dos sócios administradores, mantendo integralmente os créditos tributários exigidos nos Autos de Infração sob DEBCAD nº 51.070.770-0 e DEBCAD nº 51.070.771-8.

Nesse sentido, segue a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

DECADÊNCIA QUINQUENAL

A decadência das contribuições previdenciárias opera-se em 05 (cinco) anos conforme define o Código Tributário Nacional.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Rejeita-se a preliminar de nulidade quando o lançamento fiscal preenche todos os requisitos formais e materiais exigidos pela legislação, inexistindo vícios insanáveis

COMPENSAÇÃO. ANÁLISE DA CERTEZA E LIQUIDEZ. FALTA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

A compensação tributária somente pode ser efetuada nas estritas condições estabelecidas pela lei. A omissão de documentos que permitam a apuração do valor do tributo devido à época do suposto recolhimento indevido impossibilita a confirmação dos requisitos de certeza e liquidez do crédito do contribuinte objeto de compensação.

PRODUÇÃO DE PROVAS

A prova documental será apresentada na impugnação, com preclusão do direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior.

MULTA DE MORA

Os valores compensados indevidamente serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso limitado a vinte por cento.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

Constitui infração à legislação previdenciária, deixar de apresentar os arquivos digitais, tanto das folhas de pagamento de todos os segurados a seu serviço quanto da contabilidade, no prazo legal e no leiaute legal previsto no Manual de Arquivos Digitais – MANAD.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente, de forma solidária com a Contribuinte, pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Mantém-se as empresas citadas como responsáveis solidárias no polo passivo da obrigação tributária quando resta comprovada a existência de interesse comum de que trata o art.124 do CTN, decorrente do liame inequívoco presente nas atividades desempenhadas pelas empresas envolvidas, em virtude de atuação complementar e existência de vinculação gerencial.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Irresignada a empresa interpôs recurso voluntário, assim, como a Fazenda Nacional interpôs recurso de ofício, eis que foi afastada a responsabilidade solidária atribuída aos oitos sócios administradores do sujeito passivo em relação ao crédito tributário exigido, consolidado em 05/11/2014, no importe de R\$ 4.314.726,34.

Como se vê, a DRJ rejeitou a tese de decadência apresentada pela impugnante, fundamentando-se no art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN). O principal argumento foi a ausência de pagamentos ou recolhimentos parciais pela contribuinte no período fiscalizado. Sem pagamentos, segundo a DRJ, não caberia aplicar a regra do art. 150, §4º, que pressupõe recolhimento para ativar a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador.

Quanto à compensação, a Delegacia de Julgamento (DRJ), ao analisar a impugnação apresentada pela contribuinte, fundamentou sua decisão na necessidade de observar os requisitos legais de liquidez e certeza para validação dos créditos utilizados em compensação. A decisão rejeitou as alegações da empresa ao concluir que os créditos compensados não atendiam às condições necessárias para homologação, em especial devido à ausência de comprovação documental adequada.

A decisão destacou que a comprovação desses créditos exige a apresentação de notas fiscais, comprovantes de retenção e recolhimento, extratos bancários ou registros contábeis que demonstrem de forma inequívoca a existência e o valor dos créditos, sendo que a simples declaração dos créditos em GFIP foi considerada insuficiente, uma vez que, embora as GFIPs sejam atos declaratórios, não possuem, por si só, a capacidade de substituir os documentos exigidos por lei para fins de compensação tributária.

No que diz respeito à responsabilidade tributária, a DRJ analisou o argumento da contribuinte de que os créditos decorriam de retenções realizadas pelo tomador de serviços, a São Paulo Transportes S/A (SPTrans), nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/91, que institui o regime de

substituição tributária para contribuições previdenciárias. A empresa alegou que, nesse regime, a responsabilidade pelo recolhimento seria exclusivamente do tomador, sendo o prestador de serviços (a recorrente) o legítimo titular dos créditos gerados pelas retenções realizadas.

Contudo, a DRJ refutou essa tese ao afirmar que a responsabilidade pelo recolhimento por parte do tomador de serviços não exime o prestador de comprovar documentalmente que as retenções ocorreram e que os valores correspondentes estão disponíveis para compensação. A decisão enfatizou que não foram apresentados documentos que confirmassem as retenções pela SPTrans, tampouco comprovações de que tais créditos não haviam sido utilizados em compensações anteriores. Dessa forma, sem a comprovação da efetiva retenção e disponibilidade dos créditos, não seria possível reconhecer a legitimidade da compensação realizada.

Além disso, a DRJ ressaltou que a compensação tributária está sujeita a normas específicas, especialmente o art. 89 da Lei nº 8.212/91, que exige critérios rigorosos de certeza e liquidez, além da apresentação de documentação formal para que os créditos sejam homologados. No entendimento da DRJ, o contribuinte não atendeu a essas exigências formais e materiais, o que inviabilizou o reconhecimento dos créditos declarados.

Outro ponto abordado pela DRJ foi a alegação da empresa de que parte dos créditos compensados referiam-se a retenções realizadas em exercícios anteriores, não aproveitadas na época. A decisão concluiu que a contribuinte não apresentou elementos comprobatórios suficientes para demonstrar a existência e disponibilidade desses créditos, sendo impossível validá-los sem registros contábeis, extratos ou outros documentos que atestassem sua origem. Ademais, a DRJ destacou que, no caso de créditos de períodos anteriores, poderia haver prescrição, caso não fossem informados ou utilizados dentro do prazo legal.

Por fim, a DRJ manteve a aplicação da multa de 20% sobre os valores compensados indevidamente, justificando que a penalidade está prevista na legislação tributária como uma sanção para descumprimento das normas de compensação.

A ausência de comprovação documental e a utilização de créditos sem liquidez ou certeza foram interpretadas como suficientes para a aplicação da penalidade, que visa coibir práticas que não observem os requisitos legais.

Em síntese, o entendimento da DRJ sobre a compensação pautou-se na necessidade de cumprimento rigoroso das exigências documentais e legais para validar os créditos compensados.

Portanto, ao que se nota, o recurso voluntário, após as preliminares (decadência e nulidade), quanto ao mérito, trata da responsabilidade pela retenção dos 11%, bem como na liquidez e certeza dos créditos compensados, na análise do impacto econômico das multas aplicadas e na avaliação da legitimidade da autuação por obrigação acessória.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

I - Da Admissibilidade e da Tempestividade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Já o recurso de ofício, apesar de tempestivo, não preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele não conheço. Observo que o mesmo não merece ser conhecido, pois em 7 de janeiro de 2023 foi publicada a Portaria MF n. 2, que alterou o valor limite para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). Nesse sentido, vejamos:

Portaria MF n. 2 de 17 de janeiro de 2023

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (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\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). (...)

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Desta feita, há que se considerar o limite de alçada vigente no momento da apreciação do respectivo Recurso de Ofício, conforme inteligência da Súmula CARF nº 103.

No caso, a decisão de primeira instância julgou improcedente em parte a impugnação do contribuinte, tratando-se de crédito tributário inferior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Com efeito, o recurso de ofício interposto para julgamento, na presente data, após a vigência da Portaria MF n. 2 de 7 de janeiro de 2023, não ultrapassa o valor de alçada. Logo, tal recurso não se presta a ser conhecido.

II - Preliminarmente**Da Decadência**

A contribuinte sustenta que os fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2009 estariam fulminados pela decadência, conforme o artigo 150, § 4º, do CTN. Para tanto,

baseia sua argumentação no fato de que os tributos em questão são sujeitos a lançamento por homologação, conforme previsto no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Para esses tributos, o prazo decadencial de cinco anos é contado a partir da ocorrência do fato gerador, como previsto no §4º do art. 150.

A recorrente também sustenta que o art. 150, §4º, é a regra aplicável sempre que o contribuinte tenha declarado o tributo ou realizado recolhimento parcial, ainda que insuficiente para a quitação integral.

No caso, segundo a recorrente, os fatos geradores ocorreram de julho a dezembro de 2009, de modo que o prazo decadencial teria iniciado nesses meses e expirado, no máximo, em dezembro de 2014. Argumenta que, como o lançamento foi efetuado apenas em novembro de 2014, todos os fatos geradores anteriores a novembro de 2009 já estariam fulminados pela decadência.

Nesse ponto, razão não assiste a recorrente

Com base nos elementos constantes nos autos e nas verificações realizadas nos sistemas da Receita Federal do Brasil, restou comprovado que a contribuinte não efetuou qualquer recolhimento ou pagamento antecipado dos tributos relativos às competências de julho a dezembro de 2009.

Além disso, os documentos apresentados nos autos não demonstram elementos que permitam caracterizar o início do prazo decadencial pelo art. 150, §4º, sendo importante advertir que a mera declaração de valores em GFIP, por si só, não se equipara ao recolhimento do tributo e, portanto, não desencadeia a contagem da decadência nos moldes do referido dispositivo.

Assim, conforme já disposto na decisão recorrida, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra geral do art. 173, I, que determina que o prazo inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Assim, para os fatos geradores de 2009, o prazo decadencial começou a correr em 1º de janeiro de 2010 e expirou em 31 de dezembro de 2014. Com efeito, não há que se falar em decadência do crédito tributário e tampouco na nulidade arguida em recurso.

O lançamento foi formalizado em novembro de 2014, portanto, dentro do prazo legal estipulado pelo art. 173, I, do CTN. Destarte, tenho que o crédito tributário constituído não foi atingido pela decadência.

Rejeito, pois, a preliminar.

III - No Mérito

1. Da Glosa de Compensações - Requisitos para a compensação

A fiscalização glosou R\$ 3.785.959,36 (três milhões setecentos e oitenta e cinco mil novecentos e cinquenta e nove reais e trinta e seis centavos) em compensações declaradas em

GFIPs, dispondo que os créditos alegados não apresentavam liquidez e certeza, conforme exige o artigo 170 do CTN.

A recorrente traz em seu recurso voluntário a mesma fundamentação defensiva usada quando da impugnação.

Ao analisar a tese usada pela contribuinte Auto Viação Taboão Ltda., constato que a controvérsia gira em torno da glosa de compensações realizadas com base em créditos supostamente oriundos de retenções de 11%, conforme disposto no art. 31 da Lei nº 8.212/91. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), no acórdão recorrido, ao avaliar os fatos e documentos apresentados, concluiu pela manutenção da glosa, fundamentando-se na ausência de liquidez e certeza dos créditos compensados.

Pois bem!

Conforme dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), a compensação de tributos exige que os créditos utilizados sejam líquidos e certos, ou seja, que a origem, o valor e a disponibilidade estejam devidamente comprovados por meio de documentação hábil. No caso em análise, a contribuinte alegou que os créditos utilizados para compensação tributária decorrem de retenções realizadas pelo tomador de serviços, São Paulo Transportes S/A (SPTrans), no regime de substituição tributária previsto no art. 31 da Lei nº 8.212/91. Contudo, verificou-se que a contribuinte não apresentou documentos indispensáveis à comprovação desses créditos.

Entre os documentos não apresentados pela impugnante estão as notas fiscais emitidas, os comprovantes de retenção e recolhimento realizados pela SPTrans e os registros contábeis ou financeiros que atestem a existência e disponibilidade dos valores compensados. Embora as declarações realizadas via GFIP sejam atos de confissão de dívida, a DRJ ressaltou que tais declarações, por si só, não substituem a necessidade de comprovação documental para validar a compensação. A ausência desses elementos inviabilizou o reconhecimento dos créditos e justificou a glosa. Com razão a DRJ.

No que tange ao regime de substituição tributária instituído pelo art. 31 da Lei nº 8.212/91, a DRJ destacou que, embora a responsabilidade pelo recolhimento dos 11% seja atribuída ao tomador de serviços, cabe ao prestador comprovar que a retenção foi realizada e que os créditos não foram utilizados em compensações anteriores. No presente caso, a contribuinte não apresentou provas suficientes para demonstrar que os valores retidos pela SPTrans foram recolhidos ou que estavam disponíveis para compensação, o que comprometeu a validade do procedimento realizado.

Diante da ausência de comprovação documental e da inadequação dos créditos declarados, a DRJ considerou correta a glosa das compensações, bem como a aplicação da multa de 20% sobre os valores indevidamente compensados. A penalidade encontra amparo na legislação tributária e foi mantida com base no caráter sancionatório e preventivo, tendo em vista que o contribuinte não observou as exigências formais e materiais para a utilização dos créditos.

Ora, apesar do recurso voluntário da Recorrente ser bastante extenso, com 41 páginas, apontando diversas razões para justificar a legalidade das compensações efetuadas, verifica-se que a matéria controvertida é relativamente simples: impossibilidade de compensar os valores supostamente retidos com fundamento no art. 31 da Lei nº 8.212/1991 (11% do valor dos serviços prestados mediante cessão de mão de obra) quando o prestador não comprova ter sofrido a retenção, tampouco há qualquer comprovação que o tomador efetivamente recolheu qualquer valor.

Nesse toar, entendo ser necessário tecer algumas considerações sobre a figura da compensação, que é uma modalidade de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional (“CTN”).

Essa forma de extinção autoriza que o contribuinte utilize créditos líquidos e certos em face da fazenda pública para satisfazer débitos vencidos ou vincendos contra este mesmo órgão, conforme determina o artigo 170 do CTN, que assim dispõe:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Grifou-se)

No âmbito federal, a compensação encontra-se prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que autoriza que os contribuintes utilizem créditos passíveis de restituição ou ressarcimento provenientes de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (“RFB”), para compensar seus débitos próprios de tributos administrados pelo mesmo órgão, a ver:

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. (Grifou-se)

Apesar da lei prever a possibilidade de compensação de quaisquer débitos administrados pela Receita Federal do Brasil, à época da ocorrência dos fatos geradores era vedada a compensação de créditos/débitos previdenciários com créditos/débitos não previdenciários, que apenas foi autorizada com a entrada em vigor do art. 26-A, da Lei nº 11.457/2007, incluído pela Lei nº 13.670/2018. Isto porque, à época da ocorrência dos fatos geradores, estava em vigor o parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457/2007, que assim determinava:

Art. 26. O valor correspondente à compensação de débitos relativos às contribuições de que trata o art. 2o desta Lei será repassado ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social no máximo 2 (dois) dias úteis após a data em que ela for promovida de ofício ou em que for deferido o respectivo requerimento.

Parágrafo único. O disposto no art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplica às contribuições sociais a que se refere o art. 2o desta Lei.

(...) Art. 2o Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

Deste modo, as compensações de créditos previdenciários eram regidas pelas determinações contidas no art. 89 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 4o O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 8o Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extingui-lo, total ou parcialmente, mediante compensação. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).

§ 9o Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 11. Aplica-se aos processos de restituição das contribuições de que trata este artigo e de reembolso de salário-família e salário-maternidade o rito previsto no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Percebe-se do panorama legislativo exposto, que o instituto da compensação, por um lado, autoriza o contribuinte a extinguir os créditos tributários por ele devidos, sob condição de posterior homologação pela Fazenda Pública mas, em contrapartida, autoriza ao Fisco, no caso

de compensação considerada indevida ou incorreta, negar sua homologação e proceder à cobrança dos débitos indevidamente compensados.

Ademais, para realização da compensação, a normativa geral prevista no CTN exige a comprovação da existência de direito líquido e certo em face da Fazenda Pública.

Pois bem, no presente caso, o alegado direito líquido e certo utilizado pelo Recorrente nas compensações decorre das retenções de 11% do valor dos serviços prestados, com fundamento legal no art. 31 da Lei nº 8.212/1991. Especificamente com relação a este crédito, dispõe o art. 112 da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 971/2009, que é dever da empresa contratante dos serviços prestados mediante seção de mão de obra reter 11% do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação dos serviços, e recolhê-los para à Previdência Social, a ver:

Art. 112. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, a partir da competência fevereiro de 1999, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 79 e no art. 145.

Em contrapartida, é facultado ao prestador dos serviços, que sofreu a retenção, compensar o valor efetivamente retido, conforme autorizava o art. 113 da mesma instrução normativa, com redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores:

Art. 113. O valor retido na forma do art. 112 poderá ser compensado com as contribuições devidas à Previdência Social ou ser objeto de pedido de restituição por qualquer estabelecimento da empresa contratada, na forma da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Observa-se do exposto acima, que à época da ocorrência dos fatos geradores a instrução normativa nº 971/2009 referenciava-se à instrução normativa nº 900/2008, que tratava mais especificamente sobre a matéria. Neste último normativo, assim era regulamentada a matéria:

SEÇÃO VI DA COMPENSAÇÃO DE VALORES REFERENTES À RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA E NA EMPREITADA

Art. 48. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de

mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§ 1º A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§ 2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subseqüentes, devendo ser declarada em GFIP na competência de sua efetivação, ou objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19.

§ 4º Se após a compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção restar saldo, este valor poderá ser compensado por qualquer outro estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, inclusive nos casos de obra de construção civil mediante empreitada total, na mesma competência ou em competências subseqüentes. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

§ 7º A compensação de valores eventualmente retidos sobre nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços emitido pelo consórcio, e recolhido em nome e no CNPJ das empresas consorciadas, poderá ser efetuada por estas empresas, proporcionalmente à participação de cada uma delas. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

§ 8º No caso de recolhimento efetuado em nome do consórcio, a compensação somente poderá ser efetuada pelas consorciadas, respeitada a participação de cada uma forma do respectivo ato constitutivo, e após retificação da GPS. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

Assim, para que o valor proveniente das retenções de 11% dos serviços prestados mediante cessão de mão de obra pudesse ser utilizado nas compensações declaradas em GFIP, deveriam ser atendidos dois requisitos cumulativos, quais sejam: (i) a declaração em GFIP, na competência da emissão da nota fiscal, fatura ou do recibo da prestação de serviços; e (ii) o destaque dos valores na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação dos serviços. Findado estes esclarecimentos iniciais acerca do panorama legislativo e normativo aplicável ao caso, retorna-se a análise do caso em comento.

Pois bem, por mais que exista controvérsia acerca da legalidade da retenção dos valores de 11% do valor bruto dos serviços prestados pela Recorrente, entendo que esta matéria não é central para resolução do presente caso.

Explico.

Só existem duas possíveis soluções da análise acerca da legalidade das retenções de 11% do valor dos serviços de transporte prestados pela Recorrente ao município de São Paulo: (i) ou ela é legal, e neste caso os valores efetivamente retidos devem ser compensados, no termo da legislação de regência, (ii) ou ela é ilegal, e os valores indevidamente retidos pelo tomador dos serviços, deveriam ser alocados em favor do Recorrente como pagamento a maior.

Em ambos os casos seriam homologadas as compensações declaradas em GFIP. No entanto, os cenários acima presumem uma coisa em comum: a efetiva retenção realizada pela tomadora dos serviços. Percebe-se, da análise acima, que a legalidade ou ilegalidade da retenção é apenas matéria “satélite” ao presente lançamento, na medida o presente caso trata-se de pedidos de compensação, que para sua homologação basta a comprovação de direito líquido e certo.

Repisa-se, não se trata de lançamento para cobrança dos valores não retidos, na qual a legalidade da retenção seria a matéria principal, mas sim de “não homologação” de compensação por inexistência do direito creditório.

Portanto, bastava que a Recorrente tivesse comprovado que houve a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal, fatura ou do recibo emitido em razão do serviço prestado, mediante destaque nestes documentos fiscais, para que ficasse comprovado a existência do seu direito líquido e certo a compensação (seja em razão da aplicabilidade da previsão contida no art. 31 da Lei nº 8.212/1991 ao presente caso, seja em razão da existência de pagamento a maior).

Assim, os argumentos acerca das considerações gerais do entendimento jurisprudencial sobre a legalidade da retenção de 11% do valor destacado nos serviços prestados mediante cessão de mão de obra, acerca da existência de autos de infração lavrados contra SPTRANS por ausência de retenção dos valores objetos do contrato de viação firmados com os consórcios que a Recorrente é parte integrante, acerca da previsão legal que autoriza a compensação dos valores retidos e diversos outros apontados no recurso voluntário **são irrelevantes para o deslinde do presente julgamento.**

Além disso, também é irrelevante para o deslinde da presente controvérsia o fato da Recorrente ter sido fiscalizada anteriormente, na medida em que se trata de período de apuração diverso.

De igual modo, os pareceres apresentados pela PGFN, bem como as soluções de consulta mencionadas, ainda que tenham como parte a SPTRANS e analisem especificamente a operação viação municipal do Município de São Paulo, não são relevantes, pois não comprovam a existência de direito líquido e certo em favor da Recorrente.

Ademais, em consulta aos autos, verifica-se que não foram apresentados nenhum documento fiscal da operação em comento, limitando-se a Recorrente a defender que estava desobrigada da emissão de nota fiscal, e que todos os contratos de concessão firmados pela

Recorrente com a Secretaria Municipal de Transporte de São Paulo preveem cláusula determinando o desconto da parcela da remuneração destinada ao INSS.

Ocorre que, com relação a este argumento, a própria legislação de regência elenca que o destaque da retenção de 11% pode ser efetuado tanto no recibo quanto na fatura, circunstância que derruba o argumento de que não houve destaque por estar desobrigada da emissão de nota fiscal.

Além disso, a simples previsão contratual não é suficiente para satisfazer a obrigação em análise, sendo necessário que a Recorrente comprove que houve efetivamente a retenção.

Alerto que, em nenhum momento a Recorrente sequer comprovou que sofreu o ônus financeiro das retenções em análise.

Ad argumentandum tantum, ainda que se acate o argumento que não houve destaque por estar desobrigada da emissão de nota fiscal, por qual razão não foram apresentadas planilhas comprovando que a Recorrente sofreu o ônus financeiro deste encargo? Porque não foi apresentado sequer uma declaração emitida pela SPTRANS atestando que procedeu com a retenção em comento? Com relação ao argumento de existência de coisa julgada em razão da ação judicial nº processo nº 2003.61.00.003576-4 (NPU 0003576-10.2003.4.03.6100), de igual modo ele não é suficiente para comprovar o direito líquido e certo da Recorrente, pelos mesmos fundamentos mencionados anteriormente.

Sobre este tema, importante esclarecer que o mencionado processo judicial envolve a Fazenda Nacional e a São Paulo Transporte S/A; assim, não vejo como o mesmo poderia socorrer o pleito da Recorrente, pois ela não é parte em tal ação.

Ademais, pela explicação prestada na peça recursal, a contribuinte atesta que o objeto do referido processo é a “legitimidade do lançamento das contribuições previdenciárias em face da SÃO PAULO TRANSPORTES S.A em substituição às contribuições devidas pelos prestadores”. Pela leitura das decisões apresentadas pela RECORRENTE, referida ação judicial tem por objeto o reconhecimento da responsabilidade da São Paulo Transporte S/A, na qualidade de tomadora dos serviços, pela retenção dos 11% sobre o valor da fatura. Assim, está (ou estava) se discutindo se é legítimo lançamento para cobrança do crédito em face da responsável (a tomadora de serviços).

Contudo, além de referido processo judicial não se referir ao caso dos autos, não há a “coisa julgada” alegada pela RECORRENTE. É importante mencionar que a decisão do TRF3 citada pela RECORRENTE, proferida no processo nº 2003.61.00.003576-4, foi reformada pelo STJ em 08/05/2018, quando o Ministro Relator, ao apreciar o Recurso Especial interposto pela SPTRANS (REsp nº 1694430/SP) anulou o acórdão do TRF3 (consulta realizada no site do STJ <https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/>).

Assim ao apreciar novamente o caso, o TRF3 proferiu novo acórdão, disponibilizado no diário eletrônico no dia 29/08/2019, através do qual negou provimento à apelação da União pois entendeu inexistir a alegada cessão de mão-de-obra e, conseqüentemente, era inaplicável ao caso o art. 31 da Lei nº 8.212/91, conforme expõe os seguintes trechos da ementa do referido acórdão (consulta realizada no site do TRF3 <http://web.trf3.jus.br/consultas/Internet/ConsultaProcessual>):

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. RECONHECIMENTO. ART. 31 DA LEI 8.212/91. RETENÇÃO DE 11% SOBRE A FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS. LEI 9.711/98. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. NÃO COMPROVAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA INEXISTENTE. APELAÇÃO DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDA. RECURSO ADESIVO DO PARTICULAR PROVIDO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MAJORAÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS. (...) IX - Portanto, entendo que a Lei 9.711/98, que instituiu o novo regime de arrecadação cristalizado no artigo 31 da Lei nº 8.212/91, não se aplica à apelada, haja vista que a atividade contratada por meio da avença em questão não corresponde àquela prevista no referido dispositivo legal. Atente-se que, segundo estabelece o § 3º desse artigo, a cessão de mão-de-obra deve estar colocada à disposição do contratante, hipótese que não se coaduna com a apresentada nos autos.

(...)

XVI - Com efeito, inexistente a alegada cessão de mão-de-obra, considerando que a contratada presta os serviços de transporte de pessoas por sua própria conta e risco.

(...)

Conforme informações extraídas do Despacho Decisório e da decisão recorrida, restou verificado que, com essa decisão acima, foi uniformizado o entendimento em relação aos lançamentos lavrados em face da SPTRANS, já que “os diversos lançamentos desta espécie em face do órgão público gestor do transporte público do município de São Paulo foram baixados por decisão judicial ou administrativa que consideraram que a respectiva relação entre a contratante e as contratadas não se enquadravam no conceito de cessão de mão de obra do art. 31 da Lei nº 8.212/91”.

Ademais, válido mencionar o trecho em que a decisão recorrida corrobora com o fato de que nenhum dos lançamentos efetuados contra a SPTRANS e contra o contribuinte (na qualidade de responsável solidário) prosperou :

Também não há que se falar em "coisa julgada", como quer a defesa, pois, não houve trânsito em julgado favorável à União em nenhum dos processos da SPTRANS. Como relatado, o único processo judicial da SPTRANS que ainda permanecia com valores residuais em cobrança obteve decisão judicial no STJ em 08/05/2018 favorável à SPTRANS, que deve seguir o mesmo entendimento de

improcedência da autuação como nos demais processos. O que demonstra que o interessado nunca efetuou qualquer pagamento referente aos lançamentos efetuados contra ele e a SPTRANS relativo à retenção.

Sendo assim, torna-se insustentável toda a alegação formulada pela Recorrente de suposta “coisa julgada” envolvendo a responsabilidade da SPTRANS pela retenção de 11% sobre a fatura de serviços, inexistindo qualquer lançamento subsistente neste sentido e, conseqüentemente, improcedente qualquer alegação de existência de suposto crédito em favor da Recorrente.

Ora, no caso em tela, se houvesse comprovação da retenção, a contribuinte poderia utilizar o crédito para compensar as contribuições em GFIP, e o valor da retenção efetivamente realizada seria cobrado unicamente da tomadora de serviços. Contudo, ante a inexistência de comprovação da retenção (caso dos autos), o crédito pode ser cobrado de qualquer uma das partes (prestador ou tomador), conforme dispõe o Parecer Público PGFN/CAT nº 466/2014.

Para se eximir da cobrança, bastaria, como já dito, à prestadora de serviços demonstrar que agiu de boa-fé e efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias em GFIP sem utilizar qualquer crédito para compensar o tributo, até porque inexistiu a retenção de valores.

Advirto ser inadmissível a situação verificada nos autos, onde a contribuinte (prestadora de serviços) tinha conhecimento de que não ocorreu a retenção de valores, tinha conhecimento das decisões que consideraram improcedentes os lançamentos lavrados em face da SPTRANS por não haver a obrigação desta reter os 11% do valor da fatura, e, mesmo assim, informou a existência de créditos em GFIP, tendo como argumento apenas os lançamentos efetuados em desfavor da SPTRANS (tomadora dos serviços), os quais – repita-se – a contribuinte já tinha conhecimento de que foram julgados improcedentes, pois não havia a obrigação de reter por não estarem presentes os requisitos do art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Ou seja, o pedido de crédito da contribuinte foi baseado unicamente no fato de que, em razão do lançamento da retenção na tomadora de serviços SPTRANS, tendo sido a Recorrente incluída como responsável solidária dos débitos, esse fato seria condição suficiente para que ela tenha direito de utilizar em suas compensações os supostos créditos relativos à retenção, sendo a responsabilidade do recolhimento única e exclusiva do tomador.

Contudo, por todo o acima exposto, não merece prosperar essa conclusão da contribuinte, pois além de toda a explanação acerca da inexistência de retenção de valores, a premissa adotada pela Recorrente caiu por terra quando todos os lançamentos lavrados em face da SPTRANS foram julgados improcedentes.

Merece destaque o fato de que a Recorrente não foi a única empresa do consórcio a ser autuada em razão das compensações indevidas. Este egrégio CARF, ao apreciar as mesmas compensações efetuadas por outra empresa participante do consórcio firmado com a SPTRANS para prestação dos serviços de transporte municipal, a VIP ITAM (inclusive, empresa participante

do mesmo grupo econômico da Recorrente, entendeu pela impossibilidade de realização das compensações, conforme acórdãos nº 2401-004.675 e 2401-004.676, ambos julgados em 15/03/2017, cujas ementas possuem o seguinte trecho em comum:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

(...)

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

Correta a glosa dos valores indevidamente compensados em GFIP, acrescida de juros e multa de mora, quando o sujeito passivo não comprova a existência do direito creditório. (...) COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO 11%.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS.

A compensação de valores de retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra poderá ser efetuada em GFIP somente com débitos de contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, que deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo. (...)

Ou seja, o CARF já decidiu, em situações análogas e envolvendo empresas do mesmo consórcio apontado pela Recorrente, que inexistente o direito creditório alegado pelo sujeito passivo em face de supostas retenções efetuadas pela tomadora de serviços, a SPTRANS.

Assim, coadunado com o entendimento exarado no acórdão recorrido de que a glosa das compensações foi devidamente fundamentada, uma vez que a contribuinte não comprovou os requisitos de liquidez e certeza dos créditos.

A ausência de provas robustas e a inobservância das normas que regulam a compensação tributária inviabilizam a homologação dos créditos declarados. Dessa forma, o lançamento realizado pela Receita Federal é ratificado em sua integralidade, considerando-se válido e em conformidade com a legislação aplicável.

Com efeito, a decisão de piso merece ser mantida em toda a sua extensão.

Afinal, a compensação tributária exige comprovação documental que demonstre a origem, liquidez e certeza dos créditos. Nesse ponto, ressalto que a contribuinte foi intimada a apresentar a documentação necessária (Notas fiscais com destaque das retenções de 11%; Contratos de prestação de serviços; Memórias de cálculo e extratos bancários), mas trouxe documentos insuficientes, limitando-se a planilhas desacompanhadas de suporte documental adequado.

2. Da Aplicação da Multa

Observo que a fiscalização apurou compensações tributárias consideradas indevidas realizadas pela recorrente, em razão da ausência de comprovação documental da certeza e liquidez dos créditos utilizados. Como consequência, foi aplicada multa de mora, calculada à taxa

de 0,33% ao dia de atraso, limitada a 20% do valor total devido, conforme disposto na legislação tributária vigente.

A contribuinte, alegou que a multa aplicada caracteriza confisco, sendo desproporcional e violando o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Pleiteou, ainda, a redução do percentual para 2%, sob a justificativa de adequação ao princípio da razoabilidade.

No que concerne ao aspecto constitucional da multa aplicada e os efeitos nesta seara administrativa, reservo-me a aplicar o que preconiza a Súmula CARF nº 2.

Desta feita, do compulso do caso concreto, verifico que a multa de mora aplicada encontra-se em conformidade com os critérios previstos no Código Tributário Nacional (CTN) e na legislação específica sobre mora tributária. A taxa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, é expressamente estabelecida, não ultrapassando os limites legais.

A multa de ofício tem como base legal os artigos 89,§9 e 35, da lei 8.212 c/c. 61, caput e § 2º da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, como dito acima, será aplicada a multa de 0,33% por dia de atraso, limitada a 20%, sobre os débitos decorrentes de tributos e contribuições não pagos nos prazos previstos na legislação de regência. Assim, enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Logo, o pedido de redução da multa para 2% não dispõe de espaço para ser acolhido, uma vez que não há amparo legal para modificar os critérios definidos na legislação tributária. A redução percentual baseada na percepção subjetiva da recorrente não pode prevalecer diante da clareza das normas aplicáveis.

A multa possui caráter educativo e punitivo, com o objetivo de desestimular práticas que comprometam a arrecadação e o cumprimento das obrigações tributárias. Assim, é instrumento legítimo para assegurar a regularidade fiscal.

Diante do exposto, escorreita a aplicação da multa de 20% sobre os valores indevidamente compensados, conforme previsto na legislação tributária.

- Conclusão

Face ao exposto, deixo de conhecer do recurso de ofício forte nos fundamentos acima exarados. Quanto ao recurso voluntário, dele o conheço para rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Carlos Eduardo Fagundes de Paula