



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19679.721684/2018-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.059 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2020
Recorrente VIP TRANSPORTES URBANO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/06/2018

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP.

A homologação da compensação sujeita-se às mesmas regras do lançamento por homologação. Assim, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, ainda que parcial, o prazo deverá ser contado conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Portanto, devem ser consideradas homologadas tacitamente as compensações pleiteadas 5 anos antes (ou mais) da ciência do despacho decisório.

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS DECLARADOS EM GFIP. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do ato de não homologação do crédito utilizado na compensação em GFIP quando a autoridade fiscal demonstra que o crédito pleiteado não gozava de liquidez e certeza, de modo que não estavam aptos a promover a extinção das parcelas compensadas. Inexiste o cerceamento do direito de defesa na medida em que a fiscalização intimou o contribuinte para que comprovasse a origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP.

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.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO DE 11% DO VALOR DA NOTA FISCAL. NÃO COMPROVAÇÃO.

É descabida a pretensão de aproveitamento de valores supostamente retidos sobre notas fiscais ou faturas de prestação de serviços, mormente quando sequer foi verificada qualquer retenção ou destaque efetuado por tomadores de serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a preliminar de homologação tácita para exonerar os créditos tributários que decorram de compensações declaradas em GFIP apresentadas até 11/2013. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 1096/1171, interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG, de fls. 1034/1044, que negou provimento à Manifestação de Inconformidade do contribuinte, e manteve a não homologação da compensação pleiteada haja vista a ausência de certeza e liquidez dos créditos.

Trata-se de procedimento de auditoria fiscal, iniciado conforme TDPF nº 0818000.2018.00117-6/001, de fls. 02/04, para que o contribuinte comprovasse a origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP nas competências de 01/2013 a 06/2018, listada nas planilhas de fls. 5/11

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, a empresa apresentou manifestação, conforme solicitação de juntada nos autos de 28/09/2018, fls. 25/55, que denominou “justificativa para os procedimentos de compensação e retenção nas informações em GFIP no período de 01/2013 a 06/2018”. Nesta manifestação, alega, em síntese, que os créditos informados em GFIP tiveram como origem valores provenientes das retenções de 11% do valor da nota fiscal emitida para o tomador dos serviços “São Paulo Transportes – SPTRANS”.

Alegou, também, que já havia sido alvo de outras investigações inclusive com lavratura de autos de infração, o que comprova a necessidade de retenção dos valores de 11% e, conseqüentemente, a possibilidade de a RECORRENTE compensá-los.

A autoridade fiscal resumiu as alegações da RECORRENTE da seguinte forma no Despacho Decisório (fls. 914/933):

3.1. A empresa procurou justificar o seu procedimento de se utilizar de supostos créditos para reduzir o montante das contribuições previdenciárias ao fato de ter recibo cópia dos Autos de Infração com data de lavratura 04/12/2011, acompanhando intimação com Termo de Sujeição Passiva Solidária com data de lavratura 09/12/2011, referentes aos processos administrativos nº 19311.720397/2011-35 e 19311.720413/2011-90, que abrangeram a mesma relação de prestação de serviços de um período do passado, competências de 01/2006 a 12/2008 e 01/2009 a 12/2010,

respectivamente, que na época consideraram o órgão público, gestor do transporte público do município e contratante dos serviços da empresa, São Paulo – Secretaria Municipal de Transportes – CNPJ nº 46.392.792/0001-00, responsável pela retenção sobre o valor dos serviços incluídos em nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços em conformidade com o artigo 31 da Lei nº 8.212/91, a partir da vigência do artigo 23 da Lei nº 9.711/98, e sua regulamentação, em relação ao qual ela empresa contribuinte na época recebeu cópias das respectivas notificações para defesa como devedora solidária como integrante do chamado Consórcio Plus – CNPJ nº 04.928.806/0001-03 (alega que integra também o Consórcio Sete - CNPJ nº 04.901.413/0001-06 e o Consórcio Unisul – CNPJ nº 05.943.230/0001-08, que tiveram a mesma situação de notificações ao órgão público e intimação referentes às outras empresas do grupo econômico como participante dos consórcios), efetivamente citado no respectivo termo de sujeição passiva (apresentou cópia das notificações referentes aos processos administrativos citados acompanhando a folha de rosto denominada “Termo de Sujeição Passiva Solidária”, fls. 145 a 202, que incluem outros documentos da relação de prestação de serviços, o contrato de concessão da chamada área 07 do sistema de transporte público do município).

3.2. As razões apresentadas na resposta à Intimação, relacionadas aos processos administrativos citados nº 19311.720397/2011-35 e 19311.720413/2011-90, se limitam à defesa de uma interpretação jurídica do referido art. 31 da Lei nº 8.212/91, nas redações que prevêm a retenção sobre o valor dos serviços prestados, segundo a qual o fato de ter recebido intimação e cópia das notificações lavradas em relação ao órgão público gestor do sistema de transporte público do município de São Paulo e contratante de seus serviços, em vista da consideração da ocorrência da solidariedade passiva por se constituir na empresa líder do consórcio, o fato em si já teria o efeito de lhe conceder os créditos correspondentes aos valores objeto do lançamento, entendimento que pode ser bem resumido na frase seguinte constante da manifestação da empresa contribuinte em questão:

“.. Quando a Receita Federal do Brasil autuou o MUNICIPIO DE SÃO PAULO com a assertiva de que o contrato de CONCESSÃO era nos moldes do artigo 31 da Lei 8.212/91, com CESSÃO DE MÃO DE OBRA, assegurou a alocação dos valores da retenção aos reais prestadores de serviço. Assim, quando da alocação dos valores dos autos de infração emitidos em face do MUNICIPIO DE SÃO PAULO para os prestadores de serviço, deve a RECEITA FEDERAL DO BRASIL diligenciar para que os valores lançados em face da Municipalidade sejam alocados para os reais prestadores de serviço. ...”

3.3. Defende portanto que os créditos de retenção (havido e declarado em GFIP como alega) devem ser alocados a ela empresa contribuinte que detinha em todo o tempo a maior parte da mão de obra que atendia ao transporte público do Município de São Paulo porque o art. 31 da Lei 8.212/91 na redação da Lei nº 9.711/98 determinava a compensação das retenções de contribuições previdenciárias, informando que as referidas retenções estão devidamente escrituradas em sua contabilidade embora não tenham sido objeto de destaque em nota fiscal porque ela empresa é dispensada de emissão de nota fiscal por ato administrativo da Prefeitura Municipal de São Paulo (cita o referido ato administrativo).

3.3.1. Para esta conclusão cita uma decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que manteve como procedente um lançamento de retenção em face da SPTRANS – São Paulo Transportes no processo nº 2003.61.00.003576-4 – 26ª VCF-SP (de uma antiga NFLD nº 35.418.542-0) e outro processo judicial da mesma espécie nº 2002.61.00.027324-5 da 19ª VCFSP de cujas cobranças da retenção de 11% alega que já vinha ocorrendo desde 2003. Cita manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional mencionando um parecer público (Parecer PGFN/CAT nº 466/2014), segundo a qual na hipótese de não ter havido a retenção “subsiste a responsabilidade da empresa

cedente de mão de obra juntamente com a empresa tomadora” mesmo sendo esta (empresa tomadora) entidade da Administração Pública, e cita também uma declaração de voto de um conselheiro do CARF que foi favorável à cobrança deste tipo no PA nº 19311.720409/2011-21, cujas manifestações entende que favoreceriam a sua interpretação da retenção do art. 31 da Lei nº 8.212/91.

3.4. Sobre a questão do prazo decadencial aplicável apresentou o argumento de que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário nos termos do inciso V do art. 156 do CTN e que no chamado lançamento por homologação a autoridade fiscal tem o prazo de cinco anos contados a partir do fato gerador da obrigação para homologar o pagamento antecipado pelo contribuinte nos termos do art. 150 §§ 1º e 4º do CTN, para pedir a declaração da decadência de qualquer lançamento a ser efetuado em relação ao período de janeiro de 2013 a agosto de 2013.

3.5. Ao terminar a sua manifestação, no pedido apresentado a empresa contribuinte defende que deve ser acatado o mencionado PARECER PUBLICO PGFN/CAT Nº 466/2014 aprovado em 02/04/2014 (que em resumo defende que no caso de ter ocorrido a retenção pela empresa contratante será ela a responsável pelo pagamento do respectivo tributo subsistindo a responsabilidade da empresa contratada juntamente com a empresa contratante no caso de não ter havido a retenção) para o reconhecimento do seu direito de compensação de créditos como integrante do Consórcio Plus.

3.5.1. Alegou também a ocorrência de “coisa julgada” na manutenção de um lançamento da retenção de 11% em face da São Paulo Transportes (SPTRANS) na decisão citada do Tribunal Regional Federal da 3ª Região para concluir que porque não utilizou os créditos de retenção anteriormente e porque o art. 31 da Lei nº 8.212/91 na redação da Lei nº 9.711/98 determinava a compensação das retenções os valores dos créditos da retenção devem ser integralmente alocados a ela empresa contribuinte que detinha a maior parte da mão de obra do Consórcio Plus.

Ato contínuo, foi proferido o Despacho Decisório de fl. 914/933, no qual a unidade de origem entendeu pela não homologação das compensações pleiteadas. De início, a fiscalização informa que a empresa contribuinte preencheu a GFIP utilizando o código de recolhimento 150, ao invés do código 115, com a finalidade de habilitar o campo “VALOR DE RETENÇÃO” a fim de viabilizar a utilização do suposto crédito e reduzir o montante total das contribuições previdenciárias devidas na competência. No caso, informou como tomadora dos serviços, que teria procedido às retenções, uma única empresa: a São Paulo Transportes – SPTRANS (GFIP às fls. 692/736). Esta situação foi considerada com indícios de irregularidade “*pois a razão da indicação da empresa para a auditoria obviamente foi a não comprovação do recolhimento obrigatório do respectivo valor retido com código GPS 2640 pelo órgão público referido, tomador de serviços, que implicaria em tese a necessidade de responsabilização do agente público responsável no chamado crime de apropriação indébita previdenciária*” (fl. 915).

A autoridade fiscal destacou que a auditoria foi instaurada em face de diversas empresas consideradas do mesmo grupo econômico, pois “*este tipo de ‘compensação’ tem sido empreendida pelos mesmos dirigentes em relação as suas diversas empresas participantes do sistema de transporte público do município de São Paulo*” (fl. 918).

Sobre o prazo decadencial, afirmou que seria aplicável ao caso em exame o art. 173, I, do CTN, “*porque valores do chamado ‘pagamento antecipado’ dos tributos deixaram de ser efetuados pela suposta compensação*” (fl. 921). Portanto, tendo em vista que o direito de cobrar o crédito relativo à competência mais remota (janeiro/2003) apenas estaria decaído em 01/01/2019.

Quanto ao mérito, argumentou que grande parte do valor que deixou de ser recolhido foi relativo à parte dos segurados (já que a contribuição patronal foi objeto de substituição pela CPRB, mediante desoneração da folha instituída pela Lei nº 12.546/2011).

A autoridade fiscal afirmou, então, que não prospera a alegação da RECORRENTE, de que a tomadora dos serviços seria responsável pela retenção de 11% dos valores dos serviços prestados. Que a contribuinte participou de todas as fases do contencioso administrativo fiscal nos processos administrativos nº 19311.720397/2011-35 e 19311.720413/2011-90 (e outros processos administrativos iguais da mesma ação fiscal conforme o respectivo consórcio das diferentes áreas da cidade e a empresa do grupo econômico) que exigiam a retenção do órgão público contratante dos serviços e teve ciência da decisão administrativa que julgou improcedente o lançamento com a baixa integral e definitiva dos valores lançados e o encerramento dos processos desde 20/02/2015. Portanto, caso estivesse agindo de boa-fé ao informar os créditos das supostas retenções em GFIP, “*ela deveria voltar atrás em seu entendimento e proceder ao recolhimento de todos os valores não recolhidos por esta razão exposta*” quando estes lançamentos foram julgados indevidos e baixados os respectivos valores lançados (fl. 925).

Ademais, a autoridade fiscal esclareceu que os lançamentos efetuados a título de retenção do art. 31 da Lei nº 8.212/91 em face do órgão público contratante dos serviços das chamadas “*viações*” do sistema de transporte público do município de São Paulo não foram bem-sucedidos:

9.1. 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 (cópias de decisões juntadas as fls. 737 a 795), com exceção de um único lançamento que ainda permanecia em cobrança com valores residuais e que teve uma nova decisão judicial agora em 08/05/2018 do Superior Tribunal de Justiça - STJ favorável ao órgão público no julgamento do Recurso Especial que praticamente anulou a única decisão anterior do TRF 3ª Região favorável à União e que deve implicar uma nova decisão no prosseguimento do processo judicial nº 0003576-10.2003.4.03.6100 da 26ª VF-SP seguindo o mesmo entendimento já aplicado no outro processo judicial semelhante nº 0027324-08.2002.4.03.6100 da 19ª VF-SP, favorável ao órgão público para considerar improcedente o lançamento (cópias das decisões fls. 737 a 748), o que torna improcedente a alegação da empresa contribuinte de que teria havido “*coisa julgada*” neste processo na manutenção de um lançamento em face da São Paulo Transportes (SPTRANS).

Alegou que empresas prestadoras de serviços não podem compensar créditos a título de retenção sobre os serviços prestados que não se enquadrem nas hipóteses previstas na legislação (art. 31 da Lei nº 8212/1991), bem como a RECORRENTE não comprovou (i) ter efetivamente sofrido a retenção por parte do tomador dos serviços (mediante destaque na nota fiscal); (ii) o efetivo recolhimento da retenção pelo contratante nos códigos específicos GPS código nº 2631 ou 2640, conforme o tomador dos serviços se empresa privada ou órgão público, mesmo na hipótese de não ter havido o destaque na nota fiscal.

Com isso, concluiu que a contribuinte efetuou compensações utilizando créditos relativos a retenções que não foram realizadas e nem recolhidas. Portanto, por não existir a mencionada retenção alegada pela RECORRENTE, não haveria crédito para ser utilizado como forma de compensar as contribuições devidas.

Por fim, o Despacho Decisório autorizou a cobrança da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) em razão da apresentação de compensação com informações falsas.

Da Manifestação de Inconformidade

Devidamente intimada do despacho decisório em 03/12/2018, conforme termo de abertura de documento de fls. 936, a RECORRENTE apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 942/1009 em 21/12/2018. Em razão da clareza didática do resumo elaborado pela DRJ em Belo Horizonte/MG das razões apresentadas em manifestação de inconformidade, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

“Manifestação de Inconformidade

O contribuinte foi cientificado do DD em 03/12/2018, conforme termo às fls. 936/937 e apresentou manifestação de inconformidade em 21/12/2018 de fls. 942/1009, em síntese, com o seguintes argumentos:

PRELIMINARMENTE

Alega que quando a Receita Federal do Brasil autuou o Município de São Paulo (SPTRANS) com a assertiva de que o contrato de concessão do transporte coletivo municipal foi efetuado nos moldes do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, com cessão de mão de obra, assegurou em consequência a alocação dos valores da retenção aos reais prestadores de serviço.

E afirma que, assim, a partir da emissão dos autos de infração lavrados em face do Município de São Paulo deveria haver a alocação dos valores de retenção para os prestadores de serviço, devendo a Receita Federal do Brasil diligenciar para que os valores lançados em face da municipalidade sejam alocados para os reais prestadores de serviço, mas isso não foi o que ocorreu no presente auto de infração.

HISTÓRICO SOBRE AÇÕES FISCAIS EM FACE DA SÃO PAULO TRANSPORTES/SECRETARIA MUNICIPAL DE TRANSPORTES.

Apresenta histórico das ações fiscais anteriores em face da São Paulo Transportes - SPTRANS em que foram lançadas as retenções na prestação de serviços de transporte desde 2003, citando inclusive a NOTA TÉCNICA CGMT/DCNT 33/2003 de 06/11/2003, aprovado pela AGU, que afirma ser cabível a retenção de 11% nos serviços de transporte prestados a SPTRANS.

Transcreve trechos do relatório fiscal das autuações contra a SPTRANS que concluem pela sua responsabilização solidária como prestador de serviços.

FISCALIZAÇÃO ANTERIOR NA VIP TRANSPORTES

Aduz que já foi fiscalizado anteriormente pela RFB por ter efetuado compensações com créditos de retenções neste mesmo contrato com a SPTRANS, tendo sido homologadas as compensações informadas em GFIP.

PARECER PÚBLICO PGFN/CAT Nº 466/2014

Diz que a Procuradoria Geral Federal e a Receita Federal do Brasil entendem que este serviço se enquadra no artigo 31 da Lei nº 8.212/1991, redação da Lei nº 9711/1998 e que caberia à SPTRANS proceder à retenção e recolhimento do percentual de 11%

incidente sobre o faturamento. Cita o Parecer Público PGFN/CAT n.º 466/2014, aprovado em 02/04/2014 pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, emitido a partir de consulta interna da Receita Federal do Brasil, que conclui que quando ocorre a retenção por parte da tomadora de serviços, é ela responsável direta e exclusivamente pelo recolhimento do tributo, e não havendo a retenção subsiste a responsabilidade da prestadora de serviços junto com a tomadora.

DA PROVA DOS FATOS

Aduz que o contrato é de prestação de serviços de transportes e não de concessão, portanto caberia a retenção de 11%.

Assevera que houve a emissão de "notas fiscais de débitos" em face da SPTRANS, que foram mantidas e estão sendo discutidas judicialmente no TRF 3ª Região.

RETENÇÃO DE 11% PREVISTA EM CONTRATO

Alega que o contrato de Concessão entre a Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo e a empresa líder do Consórcio já prevê, na cláusula 19.1.25, fls. 29/33, o desconto da parcela da remuneração de cada Concessionária a ser destinado ao pagamento do INSS, cláusula esta suspensa pelo período de transição de 90 dias, contados de 21/07/2003, aplicando-se integralmente, portanto, ao período sob fiscalização para fins de homologação de compensação de créditos previdenciários.

DA COISA JULGADA PELO TRF3

Afirma que a SPTRANS não obteve êxito administrativamente, portanto recorreu ao judiciário, onde conseguiu nas instâncias superiores (STJ e STF) o cancelamento dos alguns débitos.

Pugna pela ocorrência da "coisa julgada" e acrescenta que a referida matéria, já foi objeto de julgamento no processo cadastrado no Tribunal Regional Federal da 3ª Região, n.º 200361000035764, em que o Tribunal, por unanimidade reconheceu o direito da Receita Federal do Brasil em proceder ao lançamento de contribuições previdenciárias em face da SPTRANS, em relação aos prestadores de serviço do transporte coletivo urbano da Cidade de São Paulo, reconhecendo a ocorrência da hipótese prevista no artigo 31 da Lei 8.212/91, redação da Lei 9711/98. Transcreve decisões.

DECADÊNCIA

Diz que a decadência atingiu o débito no período 01/2013 a 11/2013, uma vez que deve ser aplicada a regra do artigo 150, § 4º, do CTN, pois foi lavrado em 12/2018 e houve antecipação de pagamento. Apresenta doutrina e jurisprudência do CARF.

CONTRIBUINTE DIFERENCIADO - ACOMPANHAMENTO TRIBUTÁRIO

Alega que em todo o período do débito esteve enquadrado no Acompanhamento Diferenciado de Contribuintes Especiais, conforme Portaria RFB n.º 641/2017 e a compensação foi neste período declarada mês a mês, o acompanhamento foi efetuado mês a mês e não apontou qualquer inconsistência nas compensações, inclusive com emissão de CND via sistema, sem necessidade de comparecimento ao Plantão Fiscal.

SOLUÇÃO DE CONSULTA

Apresenta a Solução de Consulta DISIT n.º 3006/2018 que estabelece que o serviço de transporte de passageiros sujeita-se à retenção previdenciária de que trata o artigo 31 da Lei n.º 8.212/1991, quando executado mediante cessão de mão de obra.

OUTRAS CONSIDERAÇÕES

Diz que devem ser considerados como créditos todos os valores relativos aos processos lançados contra a SPTRANS em que foi arrolada como responsável solidária.

Alega que nos processos judiciais n.º 2002.61.00.027324-5 e 2003.61.00.003576-4, das 19ª e 26ª Varas Cíveis Federais de São Paulo, foi feito inclusive o depósito do valor lançado a título de crédito previdenciário.

Aduz que no CARF, nos julgamentos dos processos n.º 19311.720409/2011-21 e n.º 19311.720479/2011-80 os conselheiros manifestaram-se favoráveis à aplicação da retenção na prestação de serviços junto à SPTRANS.

Afirma que as empresas em geral e as que participam dos consórcios de prestação de serviços de transporte municipal estão dispensadas da emissão de notas fiscais, conforme estabelece o Município de São Paulo, através do Anexo I da Instrução Normativa SUREM 04/2010, código de serviço 02330, Grupo 16.01 (transporte por ônibus - concessionárias e permissionárias), documento anexo.

Assevera que a RFB está exigindo a contribuição previdenciária da empresa tomadora e também da prestadora de serviços.

Aduz que o relatório fiscal que acompanha o lançamento é conflitante, pois ao mesmo tempo em que aponta no item 1 a natureza do débito como contribuições patronais à Seguridade Social devidas pela empresa, incidentes sobre o total das remunerações pagas, deixa de informar o salário de contribuição, a apuração das contribuições, o valor devido a título de segurados, o valor devido a título de contribuição ao GILRAT.

Alega a nulidade do procedimento da Fiscalização pela não ocorrência do fato jurídico tributável no caso concreto e porque diz comprovar nos autos ter direito aos créditos relacionados à SPTRANS.

Em síntese, entende que, se houve o lançamento da retenção na tomadora de serviços SPTRANS, tendo sido incluída como responsável solidária dos débitos, somente isso já é suficiente para que tenha o direito de utilizar em suas compensações os supostos créditos relativos à retenção, sendo a responsabilidade do recolhimento única e exclusiva do tomador.

Por fim, requer que seja conhecido e dado provimento à presente defesa, para o fim de alcançar-se declaração de manifesta insubsistência da autuação e solicita diligência fiscal para verificar se as demais empresas participantes do Consórcio procederam a alocação dentro do limite disponível.”

Da Decisão da DRJ

A DRJ em Belo Horizonte/MG julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório que não homologou a compensação pleiteada, na decisão assim emendada (fls. 1034/1044):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/06/2018

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo.

DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância rejeitará a realização de diligência quando entendê-la desnecessária.

CONEXÃO.

Devem ser analisados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, cientificada do Acórdão da DRJ em 23/05/2019, conforme faz prova o TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE DOCUMENTO de fl. 1091, apresentou o recurso voluntário de fls. 1096/1171 em 17/06/2019.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Manifestação de Inconformidade, cujas razões serão tratadas ao longo do voto deste acórdão.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Da Homologação Tácita

A RECORRENTE defende que parte das compensações discutidas no presente caso já estavam homologadas, em virtude do transcurso de mais de 5 anos contados da data do pedido de compensação em GFIP. Assim, requereu a extinção do crédito tributário relativo as competências até novembro/2013, pois tomou ciência da cobrança em novembro/2018.

Em princípio, importante esclarecer que a discussão envolve a homologação tácita de débito confessado em declaração (porém compensado na própria GFIP). Portanto, o próprio contribuinte já constituiu o débito ao confessar a sua existência em GFIP, não havendo a

necessidade de efetuar um novo lançamento para a cobrança do valor, devendo essa decorrer como consequência lógica da glosa do crédito alegado pelo contribuinte em compensação.

O prazo para homologação tácita das compensações declaradas em GFIP é aquele mesmo da regra geral de contagem dos prazos decadenciais, nos termos do art. 173, inciso I (em caso de não pagamento antecipado decorrente da declaração), ou art. 150, §4º (em caso de pagamento antecipado), ambos do CTN, a ver:

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP.

A homologação da compensação sujeita-se às mesmas regras do lançamento por homologação. Sendo assim, não ocorrendo o pagamento, o prazo deverá ser contado a partir do 1º dia do exercício seguinte.

(acórdão nº 2202-003.853, sessão de 10/5/2017)

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, a regra aplicada será a do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN. Este entendimento foi firmado pelo STJ através do REsp nº 973.733-SC, com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos).

No presente caso, observa-se que o próprio despacho decisório reconheceu que o contribuinte recolheu, na competência 01/2008, o valor de R\$ 344.182,50, a ver (fl. 925):

7.2. A referida análise dos dados acima (dados informados na GFIP e os valores constantes na GPS recolhida para a respectiva competência), nos permite concluir que para uma folha de pagamento com total de remunerações de empregados de R\$ 7.038.797,02 mais R\$ 329,49 de 13º salário pagos no mês e remunerações de contribuinte individual de R\$ 17.000,00, após a regular informação do ajuste da desoneração da folha de R\$ 1.411.225,29 no campo “COMPENSAÇÃO”, deveria o contribuinte apurar regularmente como devido ao INSS, um montante total de R\$ 981.338,21 (a soma de R\$ 268.190,71 a título de RAT, R\$ 712.526,47 e mais R\$ 621,03, das contribuições retidas dos segurados empregados e contribuintes individuais, respectivamente), e **apurou, no entanto, o montante de apenas R\$ 344.182,50 em face da indevida compensação informada no campo “VALOR DE RETENÇÃO” de R\$ 627.412,42 para a indevida redução do montante destas contribuições previdenciárias não substituídas pela desoneração da folha - Lei nº 12.546/2011 art. 7º e 8º.** (Grifou-se)

A circunstância acima comprova que houve pagamentos antecipados das contribuições, ao contrário da premissa adotada no despacho decisório, de que “valores do chamado ‘pagamento antecipado’ dos tributos deixaram de ser efetuados pela suposta compensação”, assim o “prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador deve ser substituído pelo prazo do art. 173, inciso I, do CTN” (fl. 921).

Da análise de dados das GFIPs (fls. 692/736), verifica-se que, no período em questão, o contribuinte substituiu a contribuição patronal pela CPRB (em razão da desoneração da folha, conforme já explanado no relatório). Daí, o suposto crédito da alegada retenção sofrida ter servido para abater as contribuições relativas aos segurados e a parte do RAT (não substituídas pela CPRB).

Deste modo, em todo o período representado pelos dados de GFIP acostados pela fiscalização aos autos, a contribuinte recolheu uma parcela do valor devido, conforme situação demonstrada acima para a competência 01/2018. O valor devido ao INSS era somado às obrigações devidas a Terceiros e recolhidas mediante GPS.

No caso da competência 08/2015, por exemplo, o valor da retenção alegada foi de R\$ 644.423,07, restando um saldo a recolher de R\$ 695.734,54 (= R\$ 299.940,29 ao INSS + R\$ 395.794,25 a Terceiros), conforme telas abaixo (fls. 718/719):

Início	Anterior	Origem	Desvio	Restaura	Fim	
Ident.:CNPJ 08.107.792/0001-00	VIP TRANSPORTES URBANO LTDA					Compet.:08/2015
Control:MWbCgDerd1600003	Sit:FPG	FPAS:612	Terc:3139	RATAJU :3,6900		
-Categoria-	-Remuneracao-	--13o	Salario-	-Categoria-	-Remuneracao-	
01/02/07/12/				05/11/13/22:	15.620,00	
19/20/21/26:	6.817.730,70		6.308,29	15/23 :	0,00	
04 :	0,00		0,00	16 :	0,00	
				17/24 :	0,00	
Pr Rural PF:	0,00			18/25 :	0,00	
Pr Rural PJ:	0,00			-Categoria-	Salario Base-	
Cooperativa:	0,00			14 :	0,00	
Ev.Des/Patr:	0,00			16 :	0,00	
-Ag. Nocivo-	-Empregado/Avulso-	-Cooperativa Trabalho-	-Cooperativa Producao-			
15 anos :	0,00	0,00	0,00		0,00	
20 anos :	0,00	0,00	0,00		0,00	
25 anos :	0,00	0,00	0,00		0,00	
DEDUCAO SALARIO FAMILIA :	687,94	COMPENSACAO :	1.367.931,79			
DEDUCAO SALARIO MATERNIDADE :	2.411,50	RETENCAO LEI 9711:	644.423,07			
Navegacao: C=CONTRIBUICOES D=DIVERGENCIA G= GFIP WEB R=RESUMO						

Início	Anterior	Origem	Desvio	Restaura	Fim	
Ident.:CNPJ 08.107.792/0001-00	VIP TRANSPORTES URBANO LTDA					Compet.:08/2015
Control:MWbCgDerd1600003	Sit:FPG	FPAS:612	Terc:3139	RATAJU :3,6900		
SEGURADOS						
Empregados/Avulsos :	694.744,56	RETENCAO LEI 9711/98 :	644.423,07			
Contrib Individuais:	911,21	DEDUCAO (SAL.FAM/MATER):	3.099,44			
		COMPENSACAO :	1.367.931,79			
EMPRESA						
Empregados/Avulsos :	1.364.807,79	Agente Nocivo 15 anos :	0,00			
Cooperativa :	0,00	Agente Nocivo 20 anos :	0,00			
Contrib Individuais:	3.124,00	Agente Nocivo 25 anos :	0,00			
Prod. Rural PF :	0,00	Coop Trabalho 15 anos :	0,00			
Prod. Rural PJ :	0,00	Coop Trabalho 20 anos :	0,00			
Fv.Desp./Patrocínio:	0,00	Coop Trabalho 25 anos :	0,00			
RAT :	251.807,03	Coop Producao 15 anos :	0,00			
RAT Prod Rural PF :	0,00	Coop Producao 20 anos :	0,00			
RAT Prod Rural PJ :	0,00	Coop Producao 25 anos :	0,00			
TOTAL PREVIDENCIA :	299.940,29	TOTAL TERCEIROS :	395.794,25			
Navegacao: B=BASES D=DIVERGENCIA G= GFIP WEB R=RESUMO						
[X] PARA DETALHAMENTO DAS CONTRIBUICOES DOS SEGURADOS E DE TERCEIROS						

AGF03.29 MF/RFB - SISTEMA DE ARRECADACAO - DATAPREV 27/11/2018 14:43:37

COGPS - CONSULTA DETALHES DA GPS

Acao:

Início	Anterior	Origem	Desvio	Restaura	Fim	
CBC:0341 Rem.:00004139.1999.0419890	Incluida:22/09/2015	Alterada:				
Cod. Pcto.:2100 -EMPRESAS EM GERAL - CNPJ		Imputada:				
Compet.:08/2015						
Ident.:08.107.792/0001-00	VIP TRANSPORTES URBANO LTDA					
Valor do INSS(+)	299.940,29	! Valores de ACAL				
Val.Outras Entidades	395.794,25	!				
		!				
Atualiz.Monet./Juros/		! Atu Monetaria				
Multa(+)		! Juros				
		! Multa				
Valor Arrecadado	695.734,54	! Anistia				
		! Total				

O valor acima foi recolhido mediante GPS, conforme tabela de fl. 718:

Início Anterior Origem Desvio Restaura Fim						
Identificador 1 08107792000100 Comp: 062018 Situac:ATIVA / N 28/06/2006						
Nome:VIP TRANSPORTES URBANO LTDA Ini.At:28/06/2006						
GFIP(*)			GPS(*)			LDCG/DCG
Compet	Marca	Qtd.	Valor	Qtd.	Valor	Valor
		FPAS	A Recolher	Doc.	Liquido	Originario
02/2016		1	575.301,09	1	575.301,09	NAO CONSTA
01/2016		1	662.780,34	1	662.780,34	NAO CONSTA
13/2015		1	954.028,04	1	954.028,04	NAO CONSTA
12/2015		1	767.920,31	1	767.920,31	NAO CONSTA
11/2015		1	712.200,93	1	712.200,93	NAO CONSTA
10/2015		1	729.828,97	1	729.828,97	NAO CONSTA
09/2015		1	690.371,27	1	690.371,27	NAO CONSTA
08/2015		1	695.734,54	1	695.734,54	NAO CONSTA
07/2015		1	694.959,14	1	694.959,14	NAO CONSTA
06/2015		1	647.296,60	1	647.296,60	NAO CONSTA

(+/-/F) +

Marca: B=Rebatimento I=IP D=NFLD/LDC/LDCG/DCG
S=Prescrita T=Decadente A=Prescrita e decadente
(*) NAO INCLUI GFIP RECL.TRAB. NEM GPS RECL.TRAB./ RETENCAO 9711

Com base nas telas acima, é possível calcular que a alíquota devida de contribuições a Terceiros é de 5,8%, já que a remuneração paga no período foi de R\$ 6.817.730,70.

Para as competências do ano-calendário 2013, não há informação detalhada das GFIPs. No entanto, o quadro de fl. 720 permite verificar que houve recolhimento através de GPS nas competências de 2013, conforme abaixo:

Início Anterior Origem Desvio Restaura Fim						
Identificador 1 08107792000100 Comp: 062018 Situac:ATIVA / N 28/06/2006						
Nome:VIP TRANSPORTES URBANO LTDA Ini.At:28/06/2006						
GFIP(*)			GPS(*)			LDCG/DCG
Compet	Marca	Qtd.	Valor	Qtd.	Valor	Valor
		FPAS	A Recolher	Doc.	Liquido	Originario
11/2013		1	510.494,90	1	510.494,90	NAO CONSTA
10/2013 A		1	499.048,59	1	499.048,59	NAO CONSTA
09/2013 A		1	458.958,80	1	458.958,80	NAO CONSTA
08/2013 A		1	474.393,99	1	474.393,99	NAO CONSTA
07/2013 A		1	470.872,43	1	470.872,43	NAO CONSTA
06/2013 A		1	409.702,62	1	409.702,62	NAO CONSTA
05/2013 A		1	443.267,77	1	443.267,77	NAO CONSTA
04/2013 A		1	327.601,61	1	327.601,61	NAO CONSTA
03/2013 A		1	369.984,02	1	369.984,02	NAO CONSTA
02/2013 A		1	263.448,55	1	263.448,55	NAO CONSTA

(+/-/F) +

Marca: B=Rebatimento I=IP D=NFLD/LDC/LDCG/DCG
S=Prescrita T=Decadente A=Prescrita e decadente
(*) NAO INCLUI GFIP RECL.TRAB. NEM GPS RECL.TRAB./ RETENCAO 9711

Início Anterior Origem Desvio Restaura Fim						
Identificador 1 08107792000100 Comp: 062018 Situac:ATIVA / N 28/06/2006						
Nome:VIP TRANSPORTES URBANO LTDA Ini.At:28/06/2006						
GFIP(*)			GPS(*)			LDCG/DCG
Compet	Marca	Qtd.	Valor	Qtd.	Valor	Valor
		FPAS	A Recolher	Doc.	Liquido	Originario
01/2013 T		1	358.222,79	1	358.231,79	NAO CONSTA

Para saber se o valor acima foi totalmente relativo às contribuições devida a terceiros, basta aplicar a alíquota de 5,8% sobre o valor da remuneração paga no período (conforme informação de fl. 692) e verificar se o valor corresponde exatamente ao valor de GPS ou se há diferença.

Ao realizar tal procedimento, é possível constatar que o valor recolhido nas competências de 01/2003 a 11/2003 foi superior ao valor devido a Terceiros (considerando uma alíquota de 5,8%), conforme tabela abaixo elaborada por este Conselheiro Relator:

Mês	Remuneração paga (fl. 692)	Terceiros (5,8%)	GPS recolhida (fl. 720)	Diferença (valor recolhido contrib. ao INSS)
jan/03	R\$ 3.708.250,77	R\$ 215.078,54	R\$ 358.231,79	R\$ 143.153,25
fev/03	R\$ 3.170.531,98	R\$ 183.890,85	R\$ 263.448,55	R\$ 79.557,70
mar/03	R\$ 3.827.604,28	R\$ 222.001,05	R\$ 369.984,02	R\$ 147.982,97
abr/03	R\$ 3.697.150,58	R\$ 214.434,73	R\$ 327.601,61	R\$ 113.166,88
mai/03	R\$ 4.276.476,82	R\$ 248.035,66	R\$ 443.267,77	R\$ 195.232,11
jun/03	R\$ 4.133.438,12	R\$ 239.739,41	R\$ 409.702,62	R\$ 169.963,21
jul/03	R\$ 4.522.932,20	R\$ 262.330,07	R\$ 470.872,43	R\$ 208.542,36
ago/03	R\$ 4.567.897,48	R\$ 264.938,05	R\$ 474.393,99	R\$ 209.455,94
set/03	R\$ 4.554.462,85	R\$ 264.158,85	R\$ 458.958,80	R\$ 194.799,95
out/03	R\$ 4.730.502,89	R\$ 274.369,17	R\$ 499.048,59	R\$ 224.679,42
nov/03	R\$ 4.966.030,34	R\$ 288.029,76	R\$ 510.494,90	R\$ 222.465,14

Neste sentido, é possível compreender que houve, sim, um pagamento antecipado parcial das contribuições previdenciárias devidas.

Além disto, por mais que o despacho decisório tenha “adjetivado” as compensações efetuadas como “*indevidas, privilégio odioso, redução artificial de alíquota*”, dentre outras, em momento algum ficou comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação.

A própria autorização da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) se deu em razão da falsidade na declaração apresentada, conforme previsto no art. 89, § 10 da Lei nº 8.212/1991. Como cediço, a existência de dolo, fraude ou simulação não é relevante para aplicação da mencionada penalidade, bastando apenas a comprovação de declaração falsa apresentada pelo sujeito passivo. A conferir:

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).

(...)

§ 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).

Do mesmo modo entende a jurisprudência majoritária do CARF, a ver:

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA. O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento. Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, **necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" à compensação, sem a necessidade de**

imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.
(CSRF, Acórdão n.º 202007.433, sessão de 12/12/2018).

Portanto, tendo havido recolhimentos antecipados, e não tendo a fiscalização efetivamente comprovado a existência de dolo, fraude ou simulação, é aplicável ao presente caso o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º para fins de contagem da homologação tácita das compensações declaradas em GFIP.

Contudo, referido prazo não é contado a partir do fato gerador, como ocorre para o lançamento de ofício. Conforme exposto, o caso não se trata de lançamento de ofício, pois o débito já foi declarado e reconhecido pelo próprio contribuinte em GFIP. O que está em jogo é a investigação do crédito alegado em compensação, e este somente pode ser conhecido pelo Fisco quando o contribuinte aponta qual o crédito utilizado para compensar os débitos. Sendo assim, o prazo de 5 anos do 150, §4º, do CTN é para a homologação da compensação, e este pedido (de compensação) só ocorre quando da entrega da GFIP pelo contribuinte.

Então o caso não tem relação com a data dos fatos geradores (pois os débitos já foram devidamente constituídos pelo contribuinte), mas com a data em que foi pleiteada a compensação.

A tabela de fls. 05/11 indica a data de envio das GFIPs. Nela é possível verificar, por exemplo, que a GFIP relativa à competência de 01/2013 foi apresentada apenas em 03/11/2014 (primeira linha da fl. 05); portanto não teria ocorrido a homologação tácita relativa ao mencionado período quando o contribuinte tomou ciência do despacho decisório em 03/12/2018 (fl. 936).

Verifica-se, ademais, que referida tabela de fls. 05/11 contempla diversos CNPJs do contribuinte (matriz e filiais).

Portanto, para todos os estabelecimentos do contribuinte (matriz e filiais), devem ser consideradas homologadas tacitamente apenas as compensações pleiteadas 5 anos (ou mais) antes da ciência do despacho decisório. Ou seja, no presente caso, somente devem ser canceladas as cobranças relativas às GFIPs apresentadas até 11/2013 (inclusive). Todas as demais GFIPs enviadas após esta data (ou seja, a partir de 12/2013) são passíveis de cobrança por não ter ocorrido a homologação tácita quando da ciência do despacho decisório.

Cerceamento do direito de defesa

Conforme elencado no relatório fiscal, o contribuinte, em sede de preliminar, alega nulidade do auto de infração, por não ter sido dada oportunidade à RECORRENTE de juntar documentos e pareceres, nem de aduzir alegações durante o procedimento administrativo (fls. 1163/1165).

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, a decisão deve ter sido prolatada por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, conforme demonstram as ementas abaixo transcritas, que avaliaram a nulidade por cerceamento de defesa de autos de infração:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301-004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

No presente caso, além de absolutamente genérica a alegação da RECORRENTE, ela é inverídica, na medida em que o presente processo administrativo teve início com o termo de procedimento de auditoria fiscal (TDPF nº 0818000.2018.00117-6/001, de fls. 02/04) que intimou o RECORRENTE para que o mesmo comprovasse a origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP nas competências de 01/2013 a 06/2018, listada nas planilhas de fls. 5/11. Neste momento, era facultado que o RECORRENTE apresentasse todos os pareceres e documentos que entendesse necessário para comprovar seu crédito.

Nego provimento, portanto, a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Juntada de novos documentos

Dentre os diversos argumentos apontados no recurso voluntário do RECORRENTE, encontra-se o pedido de aceite dos documentos apresentados anexos ao recurso voluntário (fls. 1165/1166).

Sobre a matéria, é pacífico o entendimento do CARF acerca da possibilidade de juntada posterior de documentos em respeito ao princípio da verdade material, a ver:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS APRESENTADAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado os documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos. Além disso, esta é a última instância administrativa para derradeiro reconhecimento, e não sendo atendido, o contribuinte não hesitará em buscar a tutela do seu direito no Poder Judiciário, o que exigiria do Fisco enfrentar a mesma situação, com as provas apresentadas em juízo. (Acórdão n.º 2402-007.766, sessão de 5/11/2019)

Assim, em respeito ao referido princípio, acolho o argumento do contribuinte e aceito a juntada de todos os documentos apresentados.

MÉRITO

Em verdade, como poderá ser observada pela síntese adiante, ao longo do seu recurso voluntário (1096/1171) o RECORRENTE repete por mais de uma vez os mesmos argumentos pelos quais defende a existência do crédito informado em GFIP, quais sejam:

- Foram apresentadas considerações gerais acerca do entendimento jurisprudencial sobre a legalidade da retenção de 11% do valor destacado na nota fiscal dos serviços prestados mediante cessão de mão de obra (*tópico 3 “histórico sobre ações fiscais em face da São Paulo transportes/secretaria municipal de transportes, fls. 1100/1103*)
- A RECORRENTE é empresa participante de consórcio que presta serviços exclusivamente para a Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo. Este município recebeu diversos autos de infração por ausência de recolhimento da retenção de 11% sobre os valores pagos aos consórcios, e que a RECORRENTE é responsável solidária em todas as autuações sofridas pelo município (*tópico 4 e 5 “resposta do contribuinte durante a ação fiscal”, fls. 1104/1107*);
- A RECORRENTE já foi fiscalizada anteriormente, com relação ao período de 1/2006 a 12/2010, e todas as compensações informadas naquela oportunidade foram homologadas; (*“fiscalização anterior da vip transporte urbano de 01/2006 a 12/2010”, fls. 1107/1108 e “14 – Fiscalizações anteriores com homologação de compensação de mesma natureza” f.s 1141 e “O inexplicável entendimento sobre os créditos decorrentes da ação fiscal na secretaria municipal de transporte” fls. 1120/1122*);
- O art. 31 da Lei n.º 8.212/1991 determina a retenção de 11% dos valores brutos da nota fiscal ou fatura dos serviços prestados mediante

cessão de mão de obra, ao passo em que o parecer público PGFN/CAR n.º 466/2014, expressamente determina que os serviços contratados pela SÃO PAULO TRANSPORTES, empresa de capital misto responsável por gerenciar o transporte urbano do município de São Paulo, deveriam sofrer a aludida retenção. Deste modo, sendo a RECORRENTE empresa participante de consórcio que presta serviços a SÃO PAULO TRANSPORTE, estava correto o entendimento que deveria sofrer a retenção de 11%, deste modo havia direito de efetuar a compensação dos valores retidos (*“A cessão de mão de obra e o direito à retenção” fls. 1108/1111, “8 A cessão de mão de obra e o direito à retenção. Contrato de prestação com São Paulo Transporte” fls. 1123/1124*);

- 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. Tal cláusula é a 19.1.25, do contrato de fls. 29/33 (*“Retenção de 11% prevista em contrato”, fls. 1111, “10 – Retenção de 11% prevista em contrato” fls. 1125*);
- Afirma que em diversos processos em que eram partes os outros consórcios que prestam serviços para o município de São Paulo, este egrégio CARF se pronunciou acerca da legalidade da retenção de 11% (*“Outras considerações”, fls. 1111/1113 e “13 – Outras considerações” fls. 1138/1141*);
- A instrução normativa da Secretaria da Receita Federal n.º 971/2009 estabelece, em seu art. 112, inciso VIII, que as retenções sofridas pelos prestadores em consórcio devem ser compensadas pelas empresas consorciadas, na proporção de sua participação no consórcio. No presente caso, a SPTRANS efetuou os pagamentos de acordo com a participação de cada consorciada, e que apenas compensou os valores proporcionais aos pagamentos recebidos da SPTRANS (*“Consórcios de licitações públicas”, fls. 1113/1115*);
- No presente caso, existe *“bis in idem”*, já que no processo judicial n.º 0003576-10.2003.4.03.6100, em que é parte a SP TRANS e a o INSS, reconheceu-se a legitimidade do lançamento das contribuições previdenciárias em face da SÃO PAULO TRANSPORTE em substituição as contribuições devidas pelos prestadores, em razão da ausência de retenção de 11% incidente sobre a operações de transporte com passageiros (*“12 coisa julgada” fls. 1132/1138*);
- O RECORRENTE apresenta soluções de consulta corroborando o entendimento da receita de que os serviços de transporte municipal eram modalidades de serviços prestados mediante cessão de mão de obra, razão pela qual era devida a retenção de 11% (*“16 Solução de Consulta COSIT sobre transporte coletivo – concessão serviços” fls. 1144/1146*);

- O RECORRENTE apresenta pareceres proferidos pela PGFN e pela AGU específicos para os contratos de concessão firmados entre a SÃO PAULO TRANSPORTE e as empresas concessionárias, a qual faz parte, defendendo que nesta operação deve haver a retenção de 11% (“17.1 pareceres que deverão ser admitidos em função da MP 881/2019” FLS. 1146/1162);
- O presente lançamento deveria ter incluído no polo passivo a secretaria municipal de transporte, conforme determina a instrução normativa nº 1862/2018 (“18 – A instrução normativa 1862/2018, fls. 1162/1163); e
- A própria PGFN apresentou recurso especial no processo nº 19311720398/2011-35, lavrado em face da SPTRANS para cobrança dos valores não retidos de 11% incidentes sobre os contratos de transporte prestados pelo consórcio que a RECORRENTE faz parte, circunstância que reforça o entendimento de que é devida a retenção de 11%, e, conseqüentemente, a utilização destes valores em pedidos de compensação (“22 entendimento da PGFN junto ao CARF” fls, 1166/1167).

Apesar do recurso voluntário da RECORRENTE ser bastante extenso, com 75 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.

Antes de adentrar-se no mérito do recurso voluntário, entendo ser necessário tecer algumas considerações sobre a figura da compensação. A compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional (“CTN”). Esta modalidade 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 n.º 8.212/1991.

Especificamente com relação a este crédito, dispõe o art. 112 da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil n.º 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 recolhe-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 n.º 900, de 2008.

Observa-se do exposto acima, que à época da ocorrência dos fatos geradores a instrução normativa n.º 971/2009 referenciava-se a instrução normativa n.º 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 n.º 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 subsequentes, 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 subsequentes. (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.

Nestes autos, a contribuinte declarou em GFIP a existência de diversos créditos supostamente provenientes da retenção sofrida no montante de 11% do valor dos serviços prestados. Ato contínuo o despacho decisório não homologou as compensações pleiteadas, na medida em que os serviços prestados pela RECORRENTE não se enquadram nas hipóteses apresentadas no art. 31 da Lei nº 8212/1991, bem como a RECORRENTE não comprovou (i) ter efetivamente sofrido a retenção por parte do tomador dos serviços (mediante destaque na nota fiscal); (ii) o efetivo recolhimento dos valores retidos através do código GPS nº 2640.

Pois bem, por mais que exista controvérsia acerca da legalidade da retenção dos valores de 11% do valor bruto dos serviços prestados pela RECORRENTE (*conforme alegado pela RECORRENTE em seu recurso voluntário, mediante a indicação de autos de infração sobre o tema, e ações judiciais, e pareceres da PGFN*), entendo que esta matéria não é central para resolução do presente caso.

Explica-se.

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 na nota fiscal dos serviços prestados mediante cessão de mão de obra (*tópico 3 “histórico sobre ações fiscais em face da São Paulo Transportes/secretaria municipal de transportes, fls. 1100/1103, Retenção de 11% prevista em contrato”, fls. 1111, “10 – Retenção de 11% prevista em contrato” fls. 1125*), 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 (*tópico 4 e 5 “resposta do contribuinte durante a ação fiscal”, fls. 1104/1107*), acerca da previsão legal que autoriza a compensação dos valores retidos (*“A cessão de mão de obra e o direito à retenção” fls. 1108/1111, “8 A cessão de mão de obra e o direito à retenção. Contrato de prestação com São Paulo Transporte” fls. 1123/1124 e Consórcios de licitações públicas*) e diversos outros apontados no recurso voluntário são irrelevantes para o deslinde do presente julgamento.

Além disto, também é irrelevante para o deslinde da presente controvérsia o fato da RECORRENTE ter sido fiscalizada anteriormente (*“fiscalização anterior da vip transporte urbano de 01/2006 a 12/2010”, fls. 1107/1108 e “14 – Fiscalizações anteriores com homologação de compensação de mesma natureza” f.s 1141 e “O inexplicável entendimento sobre os créditos decorrentes da ação fiscal na secretaria municipal de transporte” fls. 1120/1122*), 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. Tal cláusula é a 19.1.25, do contrato de fls. 29/33 (“*Retenção de 11% prevista em contrato*”, fls. 1111, “10 – *Retenção de 11% prevista em contrato*” fls. 1125). 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 disto, a simples previsão contratual não é suficiente para satisfazer a obrigação em análise, sendo necessário que a RECORRENTE comprove que houve efetivamente a retenção.

Alerta-se 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 (fls. 1132/1138) em razão da ação judicial n.º processo n.º 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*” (fl. 1133). 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 n.º 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 n.º 1694430/SP) anulou o acórdão do TRF3 nos seguintes termos (consulta realizada no *site* do STJ <https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/>):

Portanto, impõe-se o provimento do recurso especial, com a consequente devolução dos autos ao Tribunal de origem, para análise detalhada do preenchimento, ou não, dos requisitos caracterizadores da cessão de mão de obra, nos 31, §3º, da Lei 8.212/1991.

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 n.º 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 n.º 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 n.º 8.212/91*” (trecho extraído do item 9.1 do Despacho Decisório – fl. 926).

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 (fl. 1043):

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, cai por terra 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.

Em outro argumento, a RECORRENTE cita o Parecer Público PGFN/CAT n.º 466/2014, aprovado em 02/04/2014, emitido a partir de consulta interna da Receita Federal, o qual conclui que quando ocorre a retenção por parte da tomadora de serviços, é ela responsável direta e exclusivamente pelo recolhimento do tributo; em não havendo a retenção, subsiste a responsabilidade da prestadora de serviços junto com a tomadora.

Em princípio, o caso não é de aplicação do Parecer Público PGFN/CAT n.º 466/2014, na medida em que, conforme expõe o Despacho Decisório, há diversas decisões administrativas e judiciais que uniformizaram a jurisprudência em relação aos lançamentos de retenção envolvendo a SPTRANS, com decisão considerando improcedentes os lançamentos por não haver a obrigação de reter na medida que não estão presentes os requisitos do art. 31 da Lei n.º 8.212/91.

Mesmo assim, ainda que aplicável o Parecer Público PGFN/CAT n.º 466/2014, melhor sorte não tem a RECORRENTE em seus argumentos.

É que 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 próprio Parecer Público PGFN/CAT n.º 466/2014. Para se eximir da cobrança, bastaria 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. Esta explicação foi bem delineada no item 11 do Despacho Decisório, o qual transcrevo abaixo (fl. 932):

11. Claramente improcedentes as alegações apresentadas pela empresa contribuinte na manifestação denominada “justificativa para os procedimentos de compensação e retenção nas informações em GFIP no período de 01/2013 a 05/2013” pois **o comportamento óbvio, prudente e razoável que se poderia esperar de uma empresa prestadora de serviços cumpridora de suas obrigações que recebesse um “Termo de Sujeição Passiva Solidária” decorrente da cobrança de valores de retenção de contribuições previdenciárias do art. 31 da Lei n.º 8.212/91 relacionados aos serviços por ela prestados era apresentar manifestação no respectivo processo administrativo com a demonstração do cumprimento de suas obrigações para com a Seguridade Social relativas a estes serviços que foram abordados na cobrança.**

11.1. Injustificável que uma empresa deste porte e desta responsabilidade não tenha a exata noção de que nenhuma cobrança a título de retenção do art. 31 da Lei n.º 8.212/91 decorrente do referido termo de sujeição poderia subsistir ante a comprovação do cumprimento de suas respectivas obrigações que poderia se resumir à demonstração da declaração em GFIP e o respectivo recolhimento em GPS das contribuições previdenciárias referente à totalidade das remunerações de seus empregados da prestação de serviços abordada na cobrança (sem a anulação ou redução dos valores devidos por compensações indevidas).

No entanto, em caso de utilização dos créditos mesmo sabendo que não houve a retenção pela tomadora dos serviços, subsiste a responsabilidade da prestadora pelo recolhimento do valor equivalente à retenção que deixou de ser efetuada (o que seria o caso dos autos).

O que é inadmissível é 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 (*“o contribuinte participou de todas as fases do contencioso administrativo fiscal nos processos administrativos nº 19311.720397/2011-35, 19311.720413/2011-90 e outros processos administrativos iguais da mesma ação fiscal”* – fl. 926), 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.

Por fim, com relação ao tópico denominado “9 – PROVA DOS AUTOS – DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO”, merece destaque que o argumento da RECORRENTE é bastante contraditório. Isto porque, todo o seu recurso defende a viabilidade da caracterização do contrato como de cessão de mão de obra, para fins de possibilitar a tomada dos créditos supostamente retidos, ao passo em que neste tópico defende que *“o contrato de concessão ajustado apenas mascara a realidade contratual, com as empresas de transporte sendo apenas prestadoras de serviço, não têm efetivamente CONCESSÃO do serviço de transportes da Cidade de São Paulo. O contrato não atende ao disposto na Lei 8666 de 21/06/93.”*. Percebe-se que neste tópico, a RECORRENTE sequer apresenta qual a conclusão (o que pretende obter) ao alegar que o seu contrato de concessão tem, na verdade, o intuito de disfarçar eventual prestação dos serviços. Desta forma, também não é suficiente para comprovar o direito líquido e certo da RECORRENTE para realizar as compensações pleiteadas.

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, conforme alegado por ela própria nos autos do processo nº 19515.721659/2012-73, sob minha relatoria e julgado em conjunto nesta sessão*), 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.

(...)

O acórdão n.º 2401-004.675 encontra-se acostado às fls. 817/838. Neste sentido, o CARF decidiu pela procedência da não homologação de compensações pleiteadas (nos moldes daquelas aqui discutidas) conforme trechos abaixo extraídos da decisão mencionada:

“2. Extrai-se do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 110/118, que o processo administrativo é composto por 3 (três) autos de infração (AI), a saber:

(i) AI n.º 37.406.923-9, relativo à glosa de compensações de contribuições previdenciárias efetuadas pelo sujeito passivo nas competências 04 a 13/2008, acrescida de juros e multa de mora (fls. 12/19);

(ii) AI n.º 37.406.924-7, referente à multa isolada pela compensação indevida, no percentual 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada na competência 12/2008, eis que comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo (fls. 20/26); e

(iii) AI n.º 37.406.925-5, relativo às contribuições devidas a terceiros, não declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), nas competências 04 a 13/2008 (fls. 27/37).

(...)

45. Pondera a empresa recorrente que os valores declarados em GFIP a título de compensação, os quais acabaram glosados pela fiscalização, são oriundos exatamente de créditos decorrentes dos autos de infração lançados contra o Município de São Paulo, acima discriminados. Em todas as GFIPs entregues, no código 150, a recorrente informou a prestação de serviços à Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo.

(...)

46. Pois bem. É, no mínimo, falacioso a explicação da recorrente para fins de comprovar o direito creditório informado nas GFIPs.

47. Em primeiro lugar, a alegado retenção pela prestação de serviços mediante cessão de mão de obra não foi destacada em nota fiscal, fatura ou recibo emitido pelo

contratado, nem houve retenção ou mesmo recolhimento de qualquer valor a esse título pelo tomador dos serviços.

(...)

48.3 Não só é óbvia a ausência de liquidez e certeza do direito creditório no momento do encontro entre créditos e débitos, como também não havia um direito incorporado ao patrimônio do contribuinte quando da realização das compensações.

49. Prossegue a recorrente dizendo que a Fazenda Nacional, por meio da Procuradoria Geral Federal e da RFB, manifestou-se pelo enquadramento da prestação de serviços de transporte coletivo municipal de passageiros na hipótese do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, cabendo à Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo, por consequência, a retenção e o recolhimento do percentual de 11% incidente sobre o faturamento das prestadoras contratadas.

49.1 Com a devida vênia, tal circunstância em nada assegura o direito creditório da recorrente, uma vez que é necessário, segundo a lei, comprovar o destaque da retenção na nota fiscal, fatura ou no recibo de prestação de serviços, a retenção do valor pelo contratante ou mesmo o recolhimento do montante pleiteado. Como demonstrado relativamente às competências de 01/2006 a 12/2010, nenhuma das hipóteses elencadas aconteceu no caso sob exame.

50. Da mesma maneira, é irrelevante para o deslinde do julgamento as ações judiciais que discutem a exigência de crédito tributário que esteja vinculado a outros períodos fiscalizados, por não dizer respeito aos fatos geradores e as compensações deste processo administrativo.

51. Também avalia a recorrente que uma nova exigência tributária, como ora se cuida, configuraria um indesejável "bis in idem", dada a exigibilidade dos autos de infração lavrados em nome da municipalidade de São Paulo, em que os prestadores de serviços foram considerados responsáveis solidários pelos débitos.

52. A aparente lucidez do raciocínio não resiste ao desfecho dos fatos do mundo real, porquanto as autuações em face da Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo, sem exceção, foram decididas de maneira desfavorável a Fazenda Nacional quando do julgamento realizado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), inclusive em grau de recurso especial.

52.1 De fato, afastou-se a sujeição passiva das empresas consorciadas e, ao final, declarou-se também a insubsistência do crédito tributário apurado pela fiscalização em nome do tomador dos serviços, por não ficar comprovada pela acusação fiscal a ocorrência da cessão de mão de obra.

(...)

54. Dessa feita, segundo o que consta de provas dos autos, é nítida a inexistência do direito creditório do sujeito passivo, ora recorrente, devendo ser mantida a glosa de compensação.”

Ou seja, o CARF já decidiu, em situações semelhantes 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, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, conforme razões acima expostas, nos seguintes termos:

- acolher parcialmente a preliminar de homologação tácita para exonerar os créditos tributários que decorram de compensações pleiteadas nas GFIPs enviadas até 11/2013; e

- no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim