



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

Processo n° 10073.721869/2014-03
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.447 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de julho de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente BR METALS FUNDICOES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Compensação administrativa é procedimento facultativo através do qual o sujeito passivo se ressarce de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social. Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária para a compensação de créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados.

COMPENSAÇÃO. TERCEIROS. VEDAÇÃO.

É vedada a compensação pelo sujeito passivo das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

SAT. CONSTITUCIONALIDADE. ENQUADRAMENTO. ATIVIDADE PREPONDERANTE.

A contribuição para financiamentos dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa é constitucional porque estão previstos em lei todos os elementos da hipótese de incidência. O enquadramento no grau de risco de acidente de trabalho é feito pelo contribuinte, mensalmente, observada a atividade preponderante da empresa, e será revisto pelo órgão fiscalizador.

Considera-se atividade preponderante a que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

COMPENSAÇÃO. DIREITO. PRAZO.

O direito de compensação do indébito tributário extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados a partir da data em que se deu o pagamento indevido.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA AGRAVADA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada agravada.

FRAUDE.

Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou evitar ou diferir o seu pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, não conhecer das alegações de inconstitucionalidade de lei, para, na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

João Bellini Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Evaristo Pinto, Wesley Rocha, Antônio Sávio Nastureles, João Mauricio Vital e João Bellini Júnior (Presidente).

Ausentes os conselheiros: Juliana Marteli Fais Feriato e Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata-se de processo que agrupa os Autos de Infração (AI) lavrados por descumprimento de obrigações tributárias principais, sob os seguintes DEBCAD: nº 51.061.448-5 e 51.061.447-7, consolidados em 22/09/2014.

Informa a fiscalização que:

A empresa informou que as importâncias compensadas, no período de 01/2010 a 12/2010, são relativas aos valores pagos indevidamente a título de contribuição das empresas ao Seguro de Acidentes do Trabalho (SAT); ao INCRA e ao SEBRAE.

Com relação ao SAT, a empresa entendeu que existiam sólidos argumentos jurídicos que possibilitavam excluir a incidência das contribuições previdenciárias cobradas a título de SAT. Os argumentos apresentados não foram aceitos pela fiscalização, que efetuou a glosa da compensação efetuada.

Com relação ao INCRA, a empresa entende que tal contribuição deveria atingir apenas as empresas rurais, não a atingindo, já que atua na área urbana. No tocante ao SEBRAE, entende que essa contribuição é devida apenas pelas micro e pequenas empresas. Tais argumentos também não foram aceitos pela fiscalização, que informa que a restituição dos valores recolhidos a maior ou pagos indevidamente para tais entidades só pode ser obtida diretamente nas respectivas entidades. É vedada a compensação de débitos envolvendo tais entidades ou fundos, conforme preceitua o art. 47 da instrução normativa IN RFB nº 900, de 2008.

A fiscalização também verificou que o contribuinte inseriu, na memória de cálculo apresentada, os valores pagos/recolhidos desde 02/02/1999, muito embora o prazo máximo para esse tipo de operação seja de 05 anos, contados da data do recolhimento ou do pagamento indevido, conforme art. 253 de Decreto nº 3.048, de 1999.

O contribuinte informa que não possui processos judiciais relativos aos créditos apurados.

O contribuinte nos meses de jan/2010 a abril/2010; nov/2010 e dez/2010, não efetuou nenhum recolhimento de contribuições previdenciárias e mesmo assim declara em suas GFIP valores compensados no período de jan a dez/2010.

Para efetuar a compensação, o sujeito passivo deve estar em situação regular em relação aos créditos lançados de ofício, bem como aos valores por ele declarados, conforme art. 44, §1º, da IN RFB nº 900, de 2008.

Foi verificado na contabilidade do contribuinte, registros em conta do Passivo a Longo Prazo de INSS a Recolher e em resposta ao TIF nº 05, de 30/06/2014, o contribuinte informa que "a conta contábil "20404002 - INSS a Recolher", de curto prazo, registra somente o valor referente ao INSS a recolher do mês e, na conta "21404001 - INSS a Recolher", de longo prazo, são registrados as demais competências em aberto e que, os valores registrados a débito da conta INSS a Recolher - Curto Prazo são apenas valores de reclassificação para a conta INSS a Recolher - Longo Prazo.

Já em resposta ao TIF nº 06, de 22/07/2014, onde solicitamos informar qual a conta contábil que registra o direito a recuperação dos recolhimentos considerados indevidos e compensados com as contribuições previdenciárias, a empresa declara que tendo em vista que os créditos levantados se relacionam à interpretação jurídica acerca da incidência ou não de contribuições previdenciárias, em que a jurisprudência judicial/administrativa não é uníssona, a empresa os trata como ativos contingentes, que só são reconhecidos na contabilidade após homologação por parte da Receita Federal. Assim, mesmo após a compensação declarada em GFIP, os débitos compensados permanecem no passivo, até ulterior homologação da autoridade administrativa.

Diante dos inúmeros vícios relatados, a fiscalização considerou que as compensações foram indevidamente efetuadas, cujos valores foram declarados em GFIP, e glosados através do auto de infração nº 51.061.448-5.

Foi emitida Representação para Fins Penais.

O art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, determina que 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.

Considerando tudo o que foi exposto no Relatório Fiscal, a fiscalização constatou a não existência de fato do crédito oferecido à compensação, e que o contribuinte, ao efetuar as indevidas compensações, visou, precipuamente, a redução do pagamento das contribuições previdenciárias, enquadrando-se, por conseguinte, nas condutas capituladas no artigo 72, da Lei nº 4.502/1964, bem como no artigo 89, § 10, da Lei 8.212/1991. Por conta disso, foi aplicada a multa de 150% (Auto de Infração nº 51.061.447-7), em relação às GFIP entregues a partir de 04/05/2010 (competências 01/2010 a 12/2010), fundamentada nas referidas normas legais, bem como nas circunstâncias que envolveram os procedimentos adotados pelo contribuinte, as quais tiveram a nítida finalidade de reduzir a sua carga tributária com base em créditos inexistentes e com utilização de crédito não passível de compensação por expressa disposição de lei, sendo a compensação fraudulenta e a declaração em GFIP falsa, devendo ser apenada de forma agravada.

A BR Metals Fundições Ltda, pertencente ao Grupo Sifco, requereu sua recuperação judicial em 22/04/2014, na Vara de Recuperação Judicial e Falências de São Paulo. O processo foi redistribuído para a 5ª Vara Cível de Jundiaí em 16/05/2014, sob o nº 1037066-03.2014.8.26.0100, sendo deferido em 30/05/2014 (com publicação em 02/06/2014).

DA IMPUGNAÇÃO.

A empresa autuada foi cientificada dos lançamentos em 25/09/2014 e apresentou impugnação em 27/10/2014, argüindo, em síntese, o seguinte:

DA EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PELA COMPENSAÇÃO - LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS APURADOS PELA IMPUGNANTE.

Alega que cumpriu todas as obrigações tributárias, valendo-se de créditos legítimos e regulares, devidamente apurados, extinguindo, portanto, o respectivo crédito tributário por meio da compensação, nos exatos termos do artigo 156, inciso II, do Código Tributário nacional.

Defende que cumpriu a risca o procedimento previsto legalmente para efetuar as compensações previdenciárias.

DA INDEVIDA CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS AOS RISCOS DE ACIDENTES DO TRABALHO – RAT.

Afirma que a legislação não definiu o conceito de atividade preponderante, nem delimitou os parâmetros dos três graus de risco das atividades econômicas. Alega que a exigência da contribuição do SAT/RAT, com base em elementos determinados por decretos, é

indevida, uma vez que o estabelecimento de conceituações cabe a lei, editada pelo Poder Legislativo, único órgão competente para tanto.

Expõe que a contribuição previdenciária de acidente do trabalho deve atender à garantias constitucionais relativas ao poder de tributar, especificamente os princípios da legalidade genérica e específica (art. 5º, II e 150, I) e da tipicidade e segurança jurídica.

Conclui que restou comprovado que o valor recolhido a título desta contribuição é tido como indevido, gerando créditos para a Impugnante, que foram utilizados para fazer frente às compensações informadas em GFIP.

DA INDEVIDA CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA DAS EMPRESAS VINCULADAS À PREVIDÊNCIA URBANA.

Alega que a característica principal da contribuição do INCRA é a contraprestação de um serviço público por parte do órgão arrecadador e que as empresas ligadas à previdência urbana, por não possuírem qualquer vínculo lógico com as atividades constitucionais do Incra, não recebem de volta, na forma de benfeitorias, o que pagaram a título de tributo.

Expõe que o STJ decidiu de forma unânime em sede de embargos de divergência no Recurso Especial nº 173.380/DF que a exação devida ao INCRA não tem condições jurídicas de ser exigida das empresas.

Transcreve doutrina e jurisprudência nesse sentido.

DO DIREITO AO CREDITO DECORRENTE DO PAGAMENTO INDEVIDO DE CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE.

Alega que o produto da arrecadação da contribuição ao SEBRAE é destinado a financiar programas voltados para micro e pequenas empresas, e que, em razão da empresa autuada não se enquadrar como micro ou pequena empresa, não está obrigada ao recolhimento da referida contribuição.

Defende que por não estar prevista na Constituição Federal deveria ser instituída por Lei Complementar, não podendo ter a mesma base de cálculo e fato jurídico tributário de outra contribuição já existente, até porque se trata de uma nova contribuição.

DA POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS COM CRÉDITOS DE TERCEIROS.

Afirma que o artigo 89 da Lei 8.212/91 expressamente permite a compensação de contribuições devidas a terceiros.

Defende a ilegalidade da vedação por completo à compensação de contribuições devidas a outras entidades ou fundos, trazida pela Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, uma vez que a lei expressamente a permite, delegando à Receita Federal tão somente a sua regulamentação.

DA INOCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA - PRAZO DE 10 (DEZ) ANOS PARA REPETIÇÃO DO INDÉBITO.

Afirma que vem utilizando estes créditos desde 2008, que são objeto de análise nos processos administrativos nº 10073.721067/2011-42 e 10073.721068/2011-97, que nos anos de 2008 e 2009 se utilizou das competências mais antigas para compensação (a partir de 1999) e no ano de 2010, objeto da presente autuação, se utilizou das competências mais recentes do crédito levantado, respeitando o prazo decadencial para repetição do indébito.

Alega que realizou as compensações amparada na jurisprudência pacífica à época do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o prazo para repetição do indébito era de 10 anos (tese dos 5 + 5) para os pagamentos indevidos realizado antes da entrada em vigor da Lei Complementar 118/05.

Expõe que a Autoridade Fiscal menciona em seu relatório que no julgamento do processo administrativo nº 10073.721067/2011-42 pelo CARF teria ficado assentado o entendimento de que o prazo para repetição do indébito seria de 5 (cinco) anos. Defende que pode continuar a adotar, em casos idênticos, entendimento contrário ao do Conselho, amparado em precedentes judiciais. Afirma que, quando da realização das compensações aqui em discussão (2010), sequer existia o processo administrativo nº 10073.721067/2011-42, cujo julgamento pelo CARF foi citado pela Sra. Fiscal.

Conclui que estes fatos denotam a boa fé da Impugnante em realizar o procedimento de compensação com base no entendimento pacífico do judiciário da época, devendo ser desconstituída a presente autuação.

DO DIREITO A COMPENSAÇÃO - INEXIGÊNCIA LEGAL DE DECISÃO JUDICIAL/ADMINISTRATIVA OU JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA SOBRE OS CRÉDITOS.

Afirma que no relatório fiscal consignou a Autoridade lançadora que a Impugnante declarara não possuir ação judicial envolvendo os créditos compensados, como se a existência de ação judicial fosse requisito para realização da compensação.

Expõe que o relatório fiscal menciona ainda que a Impugnante admitira que a jurisprudência judicial/administrativa não é pacífica em relação aos créditos levantados, o que daria causa à glosa da compensação e à aplicação da multa qualificada.

Defende que, quando o artigo 34 da IN fala em apuração de créditos, "inclusive decorrentes de decisão judicial", ele expressamente traz o entendimento de que os créditos decorrentes de decisão judicial são apenas uma das modalidades de créditos que podem ser compensados, isto é, são espécie de um gênero maior que são quaisquer créditos apurados pelo contribuinte.

Alega que, se o contribuinte entende que as contribuições previdenciárias foram recolhidas indevidamente, ainda que não haja nenhum precedente judicial/administrativo que lhe seja favorável, ele tem todo o direito de reclamar este direito perante a administração fazendária.

Desta feita, não pode ser mantida a autuação sob o argumento da inexistência de decisão judicial ou da falta de jurisprudência pacificada sobre os créditos utilizados.

DO EFETIVO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NO PERÍODO DE LEVANTAMENTO DOS CRÉDITOS.

Afirma que os períodos relacionados no parágrafo nº 10 do relatório fiscal, em que não houve recolhimento de contribuições previdenciárias, são os períodos em que a

Impugnante realizou as compensações, e não os períodos anteriores em que a Impugnante realizou pagamentos e posteriormente verificou serem estes indevidos.

Expõe que os pagamentos indevidos que geraram os créditos utilizados para compensação foram realizados no período compreendido entre 1999 e 2007, conforme discriminativo dos créditos apurados apresentado pela Impugnante no curso da fiscalização, e que, em relação a este período, não há nenhum questionamento no relatório fiscal sobre os efetivos recolhimentos.

Conclui que, havendo o efetivo recolhimento das contribuições no período em que os créditos foram levantados, não há que se falar em fraude ou falsidade.

DA ILEGALIDADE DA LIMITAÇÃO AO DIREITO DE COMPENSAÇÃO AOS CASOS DE REGULARIDADE FISCAL DO CONTRIBUINTE.

Afirma que, quando a lei fala em "termos e condições estabelecidos pela RFB", ela se refere unicamente à regulamentação do procedimento de compensação, cabendo à Receita Federal estabelecer tão somente como se dará a compensação, se por meio eletrônico, por formulário, em qual campo da GFIP devem ser alocados os créditos, em qual competência deve ser informado o crédito, etc.

Alega que a instrução normativa se prestará unicamente a instrumentalizar o direito à compensação, não podendo nunca limitá-lo, como fez o parágrafo único do artigo 44 da IN RFB 900/08.

Defende que, se a lei não criou a condição de regularidade fiscal para que fosse exercido o direito à compensação não poderia um ato normativo infralegal fazê-lo, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

Conclui que o fato da Impugnante possuir débitos em aberto à época das compensações não pode limitar o seu direito legalmente previsto.

DA NÃO CONTABILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS - CPC N°25.

Alega, que de acordo com o CPC n° 25, classificam-se como ativos contingentes as possibilidades de entradas de benefícios econômicos para a entidade que dependem de eventos externos não planejados ou não esperados, tais como ativos reivindicados por processos legais (judiciais ou administrativos), justamente o caso dos autos, e que tais ativos não devem ser contabilizados.

Afirma que, no presente caso, em procedimento de revisão dos recolhimentos das contribuições previdenciárias, a Impugnante constatou a existência de pagamentos juridicamente questionáveis e optou por realizar a compensação na via administrativa.

Defende que, como a compensação depende de ulterior homologação por parte da Receita Federal, que dará ensejo a eventual processo administrativo a ser julgado pela Delegacia de Julgamento e pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, classificou os créditos levantados como ativos contingentes.

Alega que o que faz nascer o direito ao crédito é o pagamento indevido, independentemente se este pagamento indevido foi ou não registrado na contabilidade.

Conclui que o fato de a Impugnante não ter contabilizado os créditos decorre da observância aos padrões internacionais de contabilidade, de modo que não pode dar ensejo ao indeferimento da compensação ou à aplicação da multa qualificada.

DA AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO À HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DA MULTA APLICADA. DA AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO À HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DAS NORMAS VEICULADAS PELOS ARTIGOS 35-A DA LEI 8.212/91 E 44, I E PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI 9.430/96.

Afirma que formalizado o crédito tributário por meio da entrega da declaração não há que se falar em lançamento de ofício, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça espelhado na súmula nº 436.

Defende que todos os débitos compensados foram declarados em GFIP, o que implica na impossibilidade da Fazenda efetuar o lançamento de ofício, pois os créditos foram devidamente constituídos pela Impugnante, não podendo ser aplicados ao caso concreto, os artigos 35-A da Lei nº 8.212/91 e 44, I e Parágrafo Único da Lei nº 9.430/96.

Conclui que não há que falar em lançamento de ofício no presente caso a ensejar a aplicação da multa de 150%.

Expõe que, para a aplicação da mesma, além do lançamento de ofício deve haver a prática de fraude, sonegação ou conluio pelo contribuinte, consoante o disposto no parágrafo único do artigo 44 da Lei 9.430/96.

DO CONCEITO DE FRAUDE - INAPLICABILIDADE A CONDUTA DA IMPUGNANTE.

Afirma que para haver fraude nos termos do artigo 72, o contribuinte deve praticar condutas dolosas que impeçam ou retardem o nascimento do liame obrigacional entre ele o Fisco ou que modifiquem ou excluam suas características.

Alega que é inequívoco que a conduta da Impugnante não se amolda ao conceito legal de fraude, haja vista que todos os "fatos geradores" das obrigações tributárias ocorreram normalmente no mundo social e a Impugnante os declarou formalmente na correspondente GFIP. Defende que não houve por parte da Impugnante a prática de qualquer ação ou omissão que impedisse, retardasse, modificasse ou excluiu-se o nascimento da obrigação tributária, Tampouco houve qualquer ação tendente a evitar ou diferir o pagamento do tributo.

Afirma que a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF já externou o entendimento de que a fraude como descrita na lei é incompatível com o procedimento de compensação tributária.

Expõe que só haveria a caracterização da fraude se presente o elemento subjetivo da norma jurídica, qual seja, o dolo.

Alega que, se a compensação é forma de extinção do crédito tributário, seria um desatino admitir a prática de fraude na compensação, uma vez que esta ocorre em momento posterior ao nascimento da obrigação tributária, ao passo que a fraude ocorre em momento anterior.

DO CONCEITO DE SONEGAÇÃO - INAPLICABILIDADE À CONDUTA DA IMPUGNANTE.

Expõe que se configura a sonegação quando o contribuinte, dolosamente, impede ou retarda o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou das condições pessoais do contribuinte susceptíveis de afetar a obrigação tributária.

Afirma que aqui se aplicam os mesmos argumentos trazidos no tópico anterior.

DA AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO A NORMA VEICULADA PELO ARTIGO 89, §10º DA LEI 8.212/91 - INEXISTÊNCIA DE FALSIDADE.

Afirma que não houve oposição de qualquer declaração falsa nas GFIP.

Alega que mesmo que não haja concordância com a compensação formalizada, por entender que os pagamentos não eram indevidos, o que se admite, apenas por amor ao debate, certo é que mesmo nesta situação não há que se falar em declaração falsa a ensejar a aplicação da multa aqui rechaçada.

Defende que não é qualquer compensação não homologada que será punida com a aplicação da multa ali estabelecida, apenas a compensação que é feita com DELARAÇÃO COMPROVADAMENTE FALSA é que será punida, ou seja, a repressão se dirige àqueles que agiram com MÁ-FÉ, distorcendo a realidade fática.

Argui que o fato de a fiscalização discordar da compensação formalizada NÃO autoriza aplicar a multa punitiva.

Alega que a declaração falsa será configurada quando o contribuinte trazer dados que não correspondam à realidade fática, ou seja, quando são informados os fatos ocorridos no mundo social de forma alterada, quando, por exemplo, o contribuinte alterar sua folha de pagamento e informar valores inverídicos na GFIP, e que não há que se falar em declaração falsa quando se atribui interpretação jurídica distinta a um mesmo fato, como ocorreu aqui no presente feito.

Afirma que no caso em tela, conforme já explicitado, o motivo da discordância da Sra. Auditora Fiscal com relação à compensação realizada não é relativo à ausência de recolhimento do tributo ou divergência entre os valores efetivamente recolhidos e os constantes no levantamento do crédito, que são fatos ocorridos no mundo fenomênico, mas cinge-se apenas e tão-somente na questão envolvendo as teses jurídicas, isto é, se sobre certas rubricas incidem ou não a contribuições previdenciárias, sobre o prazo decadencial para pleitear a restituição, sobre a possibilidade de compensação de valores recolhidos a terceiros e sobre a possibilidade do contribuinte em situação irregular efetuar a compensação, ou seja, a interpretação jurídica que se dá às normas.

Defende que a finalidade destas normas punitivas é proteger o direito do Estado de ter acesso aos elementos que necessita para desenvolver sua atividade fiscalizadora, por isto que se pune a conduta de apresentar declaração falsa, por impedir ou ao menos obstar este acesso. Afirma que no caso em questão o Fisco teve acesso a todos os dados fáticos, teve em mãos todas as informações e documentos que comprovam o ocorrido no mundo fenomênico, e concordou com todos apresentados, tanto que não há qualquer discordância quanto a estes elementos, assim, não há que se falar em declaração falsa.

DO ENTENDIMENTO DO CARF ENVOLVENDO SITUAÇÃO IDÊNTICA EM PROCESSO DA PRÓPRIA IMPUGNANTE.

Afirma que, em caso idêntico, envolvendo a própria Impugnante, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastou a multa qualificada, em julgamento unânime: acórdão nº 2401-003.106, proferido no processo administrativo nº 10073.721069/2011-31.

O Acórdão n. 15-39.787 da DRJ (fls. 457 e ss) julgou a impugnação improcedente e recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Compensação administrativa é procedimento facultativo através do qual o sujeito passivo se ressarce de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social. Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária para a compensação de créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados.

COMPENSAÇÃO. TERCEIROS. VEDAÇÃO.

É vedada a compensação pelo sujeito passivo das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

SAT. CONSTITUCIONALIDADE. ENQUADRAMENTO. ATIVIDADE PREPONDERANTE.

A contribuição para financiamentos dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa é constitucional porque estão previstos em lei todos os elementos da hipótese de incidência. O enquadramento no grau de risco de acidente de trabalho é feito pelo contribuinte, mensalmente, observada a atividade preponderante da empresa, e será revisto pelo órgão fiscalizador.

Considera-se atividade preponderante a que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

COMPENSAÇÃO. DIREITO. PRAZO.

O direito de compensação do indébito tributário extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados a partir da data em que se deu o pagamento indevido.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA AGRAVADA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada agravada.

FRAUDE.

Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou evitar ou diferir o seu pagamento.

A ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 485 e ss) alegando: (i) extinção da obrigação tributária pela compensação; (ii) da indevida contribuição das empresas aos riscos de acidentes do trabalho; (iii) da indevida contribuição para o INCRA das empresas vinculadas à previdência urbana; (iv) do direito ao crédito decorrente do pagamento indevido de contribuição ao Sebrae; (v) da possibilidade de compensação de contribuições previdenciárias com créditos de terceiros; (vi) inoportunidade de decadência diante do prazo de 10 anos para repetição do indébito; (vii) do direito à compensação independentemente de decisão judicial ou administrativa; (viii) do efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias no período de levantamento dos créditos; (ix) da ilegalidade da limitação ao direito de compensação aos casos de regularidade fiscal do contribuinte; (x) da não contabilização dos créditos; (xi) ausência de subsunção à hipótese de incidência da multa; (xii) da ausência de subsunção à hipótese das multas do artigo 35-A da Lei 8.212/91 e do artigo 44, I, parágrafo único, da Lei 9.430/96; (xiii) inaplicabilidade do conceito de fraude ao caso concreto; (xiv) da inaplicabilidade do conceito de sonegação ao caso concreto; (xv) da ausência de subsunção à norma veiculada pelo artigo 89, §10 da Lei 8.212/91; e (xvi) do entendimento do CARF envolvendo situação idêntica em processo da própria recorrente;.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos e admissibilidade. Dele conheço.

A princípio, vale ressaltar que a compensação administrativa é procedimento facultativo através do qual o sujeito passivo se ressarcido de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social. Frise-se, ainda, que a compensação espontânea de contribuições recolhidas indevidamente para a Seguridade Social se sujeita a normas específicas, a saber:

- art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, 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.

§ 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.

- Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, que assim dispõe:

Art. 44. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subseqüentes.

§ 1º Para efetuar a compensação o sujeito passivo deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa.

(...)

Art. 46. 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 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Art. 47. É vedada a compensação pelo sujeito passivo das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Note-se que o art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, estabelece que a compensação, nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, só poderá ser efetuada nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Nesse sentido, a Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, trazia o regulamento da matéria na época das compensações efetuadas pela empresa autuada.

Nos termos do Código Tributário Nacional (art. 96), a expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. No presente caso, em se tratando de compensação relativa às contribuições previdenciárias ou às destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros), o contribuinte deve cumprir tanto as regras contidas na Lei nº 8.212, de 1991; como na Instrução Normativa

editada pela Secretaria da Receita Federal (Instrução Normativa nº 900, de 2008 - vigente na época das compensações efetuadas).

Nesse sentido, a Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, em seu art. 47, veda expressamente a compensação pelo sujeito passivo das contribuições recolhidas a outras entidades e fundos (terceiros).

O contribuinte alega a ilegalidade da Instrução Normativa nº 900, de 2008, no tocante à proibição de compensação de contribuições destinadas a terceiros. Ocorre que, como já dito, a referida Lei permite a compensação apenas se for efetuada nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Nesse sentido, o contribuinte tem o dever de cumprir todas as normas previstas na citada Instrução Normativa, restando claro na legislação tributária a impossibilidade de o contribuinte compensar recolhimentos efetuados a outras entidades e fundos.

Assim, por se tratarem de contribuições com destinação diferente, não existe possibilidade de compensação dos valores recolhidos pela empresa e destinados a outras entidades e fundos (Terceiros) com os valores devidos à Previdência Social (contribuições previdenciárias).

A recorrente alega que a contribuição ao INCRA não pode ser exigida das empresas vinculadas à previdência urbana.

O Instituto Nacional de Reforma Agrária - INCRA foi criado pelo Decreto-Lei nº 1.110, de 09/07/1970, que definia no seu artigo 2º: "passaram ao INCRA todos os direitos, competências, atribuições e responsabilidades do IBRA, do INDA e do Grupo de Reforma Agrária (GERA), que ficam extintos a partir da posse do Presidente do novo Instituto".

Ainda, no mesmo ano de sua criação, o Decreto-Lei nº 1.146/70 estabeleceu que a contribuição destinada ao INCRA fosse recolhida juntamente com as contribuições previdenciárias, num percentual de 0,2% (dois décimos por cento) do salário de contribuição, nos termos do art. 3º, combinado com o art. 1º, inc. I, "2", abaixo transcritos. Por força também, do referido Decreto-Lei, esta contribuição não possui qualquer relação com a produção rural, sendo obrigatório seu pagamento para as empresas em geral (entidades ou órgãos equiparados, vinculados ao Regime Geral da Previdência Social).

Art. 1º As contribuições criadas pela Lei nº 2.613, de 23 de setembro 1955, mantidas nos termos deste Decreto-Lei, são devidas de acordo com o artigo 6º do Decreto-Lei nº 582, de 15 de maio de 1969, e com o artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.110, de 9 julho de 1970:

I - Ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA:

1 - as contribuições de que tratam os artigos 2º e 5º deste Decreto-Lei;

2 - 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o art. 3º deste Decreto-Lei. (...)

Art. 3º É mantido o adicional de 0,4% (quatro décimos por cento) a contribuição previdenciária das empresas, instituído no § 4º do artigo 6º da

Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, com a modificação do artigo 35, § 2º, item VIII, da Lei número 4.863, de 29 de novembro de 1965.

Defende que a contribuição ao SEBRAE deve ser exigida apenas das pequenas e micro empresas.

Ocorre que a contribuição para o SEBRAE, prevista no artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90, não se restringe às micro e pequenas empresas. Estabelece a Constituição Federal, em seu artigo 149, que as contribuições sociais são instituídas no interesse das categorias econômicas, sem qualquer menção ao porte dos contribuintes. Este fato é perfeitamente compreensível, uma vez que empresas de maior porte contratam com pequenas empresas nas suas atividades rotineiras. Sempre haverá micro e pequenas empresas fornecendo materiais ou prestando serviços às empresas com maior faturamento. Sob este ponto de vista, qualquer benefício concedido às micro e pequenas empresas irá beneficiar, indiretamente, às empresas de maior porte. Principalmente nos tempos atuais em que a terceirização é bastante utilizada nas mais diversas áreas.

A contribuição adicional ao SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas), foi criada pela Lei nº 8.029, de 12/04/90, incidindo sobre a mesma base de cálculo das contribuições ao SESC/SENAC, SESI/SENAI.

O entendimento pacífico do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que a contribuição para o SEBRAE, prevista no artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90, é constitucional e que não é necessária vinculação direta entre o contribuinte e o benefício decorrente da aplicação dos valores arrecadados:

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS - SEBRAE. INSTITUIÇÃO POR MEIO DE LEI ORDINÁRIA. CONSTITUCIONALIDADE. A decisão agravada está em perfeita consonância com o entendimento firmado pelo Plenário desta Corte, ao julgar o RE 396.266, rel. Ministro Carlos Velloso, DJ 27.02.2004. Entendeu-se, nesse julgamento, que a cobrança da contribuição destinada ao SEBRAE é constitucional, não sendo necessária lei complementar para sua instituição. Enfatizou-se, ainda, não ser necessária a vinculação direta entre o contribuinte e o benefício decorrente da aplicação dos valores arrecadados. Agravo regimental a que se nega provimento. (STF, 2ª T. RE-AgR 367.973/PR. Rel. Min. Joaquim Barbosa. DJ 10/06/2005, p. 57)

- "Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Contribuição em favor do SEBRAE. Lei complementar. Desnecessidade. 3. Ausência de vinculação do contribuinte e benefício direto. 4. Agravo regimental a que se nega provimento." (STF, 2ª T. RE-AgR 399.649/PR. Rel. Min. Gilmar Mendes. DJ 19.11.2004, p. 34)

- "CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. C.F., art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º. I. - As contribuições do art. 149, C.F. - contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas - posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, C.F., isto não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, § 4º, C.F., decorrente de "outras fontes", é que, para a sua

instituição, será observada a técnica da competência residual da União: C.F., art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, § 4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base imponible e contribuintes: C.F., art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684. II. - A contribuição do SEBRAE - Lei 8.029/90, art. 8º, § 3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 - é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do D.L. 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE, no rol do art. 240, C.F. III. - Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do § 3º, do art. 8º, da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003. IV. - R.E. conhecido, mas improvido." (STF, Tribunal Pleno. RE 396.266/SC. Rel. Min. Carlos Velloso. DJ 27.02.2004, p. 22)

Assim, a contribuição adicional ao SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas), terá sua incidência sobre a mesma base de cálculo das contribuições ao SESC/SENAC, SESI/SENAI. Trata-se de adicional às contribuições já existentes - SESC/SENAC e SESI/SENAI - que devem verter para o SEBRAE. Não merece acolhida a alegação de que não é contribuinte desta exação por não estar enquadrada na categoria de micro ou pequena empresa.

As contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE estão previstas em Lei, não cabendo a autoridade fiscal deixar de aplicar lei vigente, bem como este órgão de julgamento não pode julgar sua inconstitucionalidade, por não ser o foro administrativo o competente para o deslinde de tal controvérsia, conforme preconiza o Decreto 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

...

§ 6o O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Ademais, mesmo que essas contribuições fossem consideradas indevidas, a legislação tributária não permite que tais contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros) sejam compensadas com as contribuições previdenciárias devidas, conforme já exposto anteriormente.

O contribuinte alega ser também indevido o recolhimento da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), já que a exigência da contribuição do SAT/RAT, com base em elementos determinados por decretos, é indevida, uma vez que o estabelecimento de conceituações cabe a lei.

A possibilidade do Poder Executivo definir, por meio de decreto, o conceito de atividade preponderante, de acordo com as estatísticas de acidentes do trabalho levantou várias indagações jurídicas sobre a constitucionalidade da exação sob a alegação de que a delegação legislativa ao Poder Executivo para regulamentar a contribuição ofende ao princípio da legalidade, insculpido no artigo 150, I da Constituição Federal.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça já decidiram, respectivamente, pela constitucionalidade e legalidade da exação nos moldes em que vem sendo exigida, conforme decisões abaixo colacionadas:

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89 não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente os desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave" não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - RE inadmitido. Agravo não provido. (RE-AgR 455817/SC, Relator Carlos Velloso, julgado em 06/09/2005, publicado no DJ de 30/09/2005, pp 00051)

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido. (RE 343446/SC, Relator Ministro Carlos Veloso, julgado em 20/03/2003, decisão publicada no DJ de 20/03/2003).

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. EXIGIBILIDADE. ATIVIDADE PREPONDERANTE E RESPECTIVOS GRAUS DE RISCO FIXADOS MEDIANTE DECRETO. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. AGRAVO DESPROVIDO.

1. O entendimento em relação à legalidade da cobrança da contribuição ao SAT está consolidado este Tribunal, no sentido de que o decreto que estabeleça o que venha a ser atividade preponderante da empresa e seus correspondentes graus de risco - leve, médio ou grave - não exorbita de seu poder regulamentar. Assim, não há falar em ofensa aos princípios da legalidade estrita e da tipicidade tributária, pois, em face da grande diversidade de atividades empresariais, seria praticamente impossível ao legislador alcançar as inúmeras hipóteses fáticas aptas a indicar todos os respectivos graus de risco, não constituindo ofensa à lei o fato de que esse critério fique a cargo do Executivo.

2. Agravo regimental desprovido. (AgRg no Ag 766707 / SP ; AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 2006/0083592-0, Relatora Ministra Denise Arruda, 1ª Turma, data do julgamento 12/12/2006, publicado no DJ de 01/02/2007)

RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELO INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS - TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - SAT - PARÂMETROS ESTABELECIDOS POR REGULAMENTO - LEGALIDADE.

1. É pacífico o entendimento desta Corte de que não ocorre afronta ao princípio da legalidade quando se estabelece, por meio de decreto, os graus de risco (leve, médio ou grave) para efeito de

Seguro de acidente do trabalho, "partindo da atividade preponderante da empresa" (cf. REsp 415.269-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 1.6.2002, e REsp 392.355-RS, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ 12.8.2002).

2. Na mesma linha, a Primeira Seção assentou que "a definição do grau de periculosidade das atividades desenvolvidas pelas empresas, pelo Decreto n. 2.173/97 e pela Instrução Normativa n. 02/97, não extrapolou os limites insertos no artigo 22, inciso II da Lei n. 8.212/91, com sua atual redação constante na Lei n. 9.732/98, porquanto tenha tão-somente detalhado o seu conteúdo, sem, contudo, alterar qualquer dos elementos essenciais da hipótese de incidência. Não há, portanto, ofensa ao princípio da legalidade, posto no art. 97 do CTN, pela legislação que institui o SAT - Seguro de Acidente do Trabalho" (EREsp 297.215/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 12.9.2005).

Recurso especial provido. (REsp 866005 / SP ; RECURSO ESPECIAL 2006/0139913-4, julgado em 21/11/2006, publicado no DJ em 01/12/2006, p. 296, Relator Humberto Martins, Segunda Turma)

A Lei nº 8.212/91, conforme demonstrado, ao instituir a contribuição para custeio dos benefícios de acidente do trabalho previu todos os elementos necessários à hipótese de incidência. Estão previstos na citada lei o fato gerador, a base de cálculo, as alíquotas, o sujeito passivo e ativo da exação. A definição de atividade preponderante e os graus de risco por meio de decreto não ofende o princípio da legalidade, como vem defendendo os tribunais pátrios. Tal definição se dá por decreto por basear-se em dados variáveis, quais sejam, as estatísticas de acidente de trabalho. A lei não tem como ser modificada a cada alteração nas estatísticas dos acidentes do trabalho, por isso a delegação de tal definição ao Poder Executivo.

Assim, as contribuições destinadas ao INCRA; ao SEBRAE e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) são devidas, em consonância com a legislação tributária. Não pode o contribuinte entender que determinado recolhimento é indevido apenas por não concordar com a legislação. O art. 170 do Código Tributário Nacional dispõe que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, o que não ocorreu no presente caso.

Ademais, não é possível na esfera administrativa a discussão sobre legalidade e/ou inconstitucionalidade de normas, conforme já dito, cabendo ao Poder Judiciário tal discussão, não tendo a empresa acionado a justiça para discutir a legalidade da cobrança de tais contribuições.

Não assiste razão à recorrente quando afirma que a autoridade lançadora considerou a existência de ação judicial como requisito para realização da compensação. Ao consignar no relatório fiscal que a recorrente não possuía ação judicial envolvendo os créditos compensados, a fiscalização apenas quis deixar claro que não havia nenhuma decisão judicial a favor do contribuinte no sentido considerar as referidas contribuições indevidas, pois, caso houvesse, a autoridade administrativa teria o dever de cumprir a ordem judicial.

Em relação ao prazo para efetuar as compensações, a recorrente alega que se amparou na jurisprudência pacífica à época do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o prazo para repetição do indébito era de 10 anos (tese dos 5 + 5) para os pagamentos indevidos realizado antes da entrada em vigor da Lei Complementar 118/05.

Ocorre que as compensações foram efetuadas pelo contribuinte nas competências do ano de 2010, quando já estava em vigor a Lei Complementar nº 118, de 2005, sendo o termo a quo o momento do pagamento antecipado. A contagem do prazo prescricional do direito de efetuar a compensação a partir do recolhimento indevido obedece às disposições do inciso I do art. 168 do CTN, combinado com o art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005.

Insurge-se o contribuinte contra a condição de regularidade fiscal para efetuar a compensação, prevista no art. 44, §1º, da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, alegando ofensa ao princípio da legalidade. Entretanto, a autoridade fiscal, bem como este órgão de julgamento, não pode afastar norma vigente e eficaz, função esta que cabe ao Poder Judiciário. Ademais, conforme já exposto, o art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, estabelece que a compensação, nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, só poderá ser efetuada nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo a Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, estabelecido as condições necessárias para a regularidade da compensação. Assim, não pode o contribuinte se eximir de cumpri-las.

Em relação à contabilização dos créditos utilizados nas compensações efetuadas, argui o contribuinte que obedeceu as normas de contabilidade (CPC nº 25), já que os pagamentos era juridicamente questionáveis, e que o que faz nascer o direito ao crédito é o pagamento indevido, independentemente se este pagamento indevido foi ou não registrado na contabilidade. Ocorre que ao reconhecer que a jurisprudência administrativa/judicial não é uníssona quanto a não incidência das contribuições que ele considerou indevidas, demonstra o contribuinte que sabia que não possuía crédito líquido e certo para efetuar a compensação, tanto que reconhece que não a registrou na contabilidade.

Defende a recorrente que todos os débitos compensados foram declarados em GFIP, o que implica na impossibilidade de a Fazenda efetuar o lançamento de ofício e aplicar a multa prevista no art. 44, I e Parágrafo Único da Lei nº 9.430/96.

Caso a compensação fosse homologada, tácita ou expressamente, o crédito estaria extinto na forma do art. 156, III, do CTN. Entretanto, ao não concordar com a compensação efetuada, deve a fiscalização lançar de ofício o que reputar devido, no prazo de 5 anos, conforme art. 173 do CTN.

Ademais, o §10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, dispõe expressamente que, 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. Assim, a aplicação da multa de ofício está em consonância com a lei:

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).

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

A conduta de o contribuinte apresentar uma declaração falsa na GFIP resultou numa compensação fraudulenta, conforme o conceito de fraude, previsto no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou evitar ou diferir o seu pagamento.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, nota-se que comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte, resultando no recolhimento de tributo menor do que o devido, deve-se aplicar a multa isolada em dobro. Restou patente a falsidade das declarações efetuadas em GFIP quando da compensação, declarando a existência de um crédito compensável (líquido e certo), quando havia elementos comprobatórios fortes em sentido contrário, tendo o próprio contribuinte afirmado ser questionável sua tese em relação às contribuições que entendeu indevidas.

Os elementos objetivos da realidade demonstram a vontade livre e consciente de compensar valores dos quais não era credor ou, no mínimo, dos quais não tinha certeza de que era credor. Assim, resta claro que a conduta do recorrente no que toca às declarações de créditos oriundos de competências anteriores foi uma conduta dolosa, o que justifica a aplicação da multa isolada de 150%. Ao contrário do que afirma a recorrente, houve uma ação (declaração falsa de créditos a compensar) com a intenção de reduzir o pagamento de tributo.

Sobre o dolo, a RFB emitiu o Ato Declaratório Interpretativo nº 17/2002, DOU de 04/10/2002, que dispõe:

Artigo único. Os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II, do art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizarem evidente intuito de fraude nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja:

I – de natureza não-tributária;

II – inexistência de fato;

III – não passível de compensação por expressa disposição de lei;

IV – baseado em documentação falsa.

Parágrafo único. O disposto nos incisos I a III deste artigo não se aplica às hipóteses em que o pedido ou a declaração tenha sido apresentado com base em decisão judicial.

Como já dito, o contribuinte utilizou créditos não passíveis de compensação por expressa disposição normativa, já que compensou valores relativos às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros), caracterizando o intuito de fraude. Ademais, apesar de o Supremo Tribunal Federal já ter decidido sobre a legalidade da cobrança da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), nos moldes previstos na legislação previdenciária, o contribuinte considerou os valores recolhidos por ele a título de SAT como ilegais.

Não é razoável entender que o recorrente ignorava o fato de que em relação às contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros) havia previsão normativa expressa que vedava a sua compensação, até porque a ninguém é dado o direito de não cumprir uma norma alegando o seu desconhecimento ou sua discordância. Nesse mesmo sentido, não poderia o contribuinte compensar os valores recolhidos a título de SAT/RAT apenas por não concordar com a legislação previdenciária. Por fim, também não é razoável entender que o recorrente ignorava o fato de uma parte dos créditos que julgava ter já tinham sido alcançados pela prescrição, bem como que estava em situação irregular em relação às contribuições previdenciárias, o que impedia a compensação.

A compensação de contribuições previdenciárias está sujeita às limitações legais e à homologação pela fiscalização, não sendo um direito absoluto do contribuinte, tendo agido corretamente a fiscalização ao proceder a glosa das compensações efetuadas pelo contribuinte, em razão deste não possuir crédito compensável (líquido e certo). Foi correta a aplicação da multa isolada de 150% diante da patente falsidade das declarações efetuadas quando da compensação.

A Recorrente cita decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastando a multa qualificada em compensação efetuada pelo contribuinte em período diverso do constante no presente processo (acórdão nº 2401-003.106, processo administrativo nº 10073.721069/2011-31). Neste processo, o CARF entendeu que não houve a comprovação do intuito de fraude ou da falsidade na declaração do contribuinte.

Com base no exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, negar-lhe provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto