



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

Processo nº 10166.722434/2014-39
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.281 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2016
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente CAFE DO SÍTIO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/01/2014

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE LEI ESPECÍFICA.

O instituto da compensação, segundo o CTN, exige lei específica que o regule. O Fisco só pode homologar a compensação realizada se esta se der nos termos da lei ou, caso exista, de sentença judicial que explicita todo o procedimento a ser adotado.

COMPENSAÇÃO. SENTENÇA JUDICIAL. TRÂNSITO EM JULGADO. EXIGÊNCIA.

O artigo 170-A do CTN é explícito e não permite a compensação de sentença judicial antes do trânsito em julgado.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. COMPATIBILIDADE COM AS DISPOSIÇÕES CODICISTAS.

Não há incompatibilidade da Lei nº 8.981/95 com as disposições do artigo 161, § 1º do CTN. Precedentes judiciais e administrativos. Inteligência da Súmula CARF nº 4.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. INSERÇÃO DE INFORMAÇÃO FALSA. OCORRÊNCIA

A Lei de Custeio da Previdência Social determina a aplicação da multa isolada no caso de compensação indevida em que se verifique falsidade da declaração prestada pelo sujeito passivo. É falsa a informação que diverge daquela constante da sentença que possibilita a compensação efetuada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto a glosa da compensação. Por voto de qualidade, em

negar provimento ao recurso quanto a aplicação da multa isolada agravada. Vencidos os Conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz, Carlos César Quadros Pierre, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado) e Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocado).

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Carlos Alberto do Amaral Azeredo, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocada), Denny Medeiros da Silveira (Suplente convocado), Daniel Melo Mendes Bezerra, Carlos César Quadros Pierre, Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de impugnação que julgou procedente lançamento de glosa de compensações efetuadas, antes do trânsito em julgado, de contribuições previdenciárias recolhidas e incidentes sobre aviso prévio indenizado, décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, primeiros quinze dias de afastamento por auxílio-doença, salário maternidade, férias e adicional de 1/3 sobre férias.

A descrição dos motivos ensejadores do lançamento tributário se encontram no Relatório Fiscal (folhas 21 do processo digitalizado). Na ação fiscal foram constituídos os seguintes documentos de crédito:

"Auto de Infração - AI nº 51.048.146-9, no valor de R\$ 2.563.580,62, por glosa de compensação indevida de contribuição previdenciária incidente sobre as verbas pagas e discriminadas no relatório fiscal aos segurados empregados.

Auto de infração nº 51.048.147-7, no valor de R\$ 2.870.542,46 referente multa isolada em razão da inserção de dados falsos em GFIP, consoante a previsão constante do artigo 89 da Lei nº 8.212/91."

O crédito tributário constituído se refere a período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013. O lançamento tributário se aperfeiçoou com a ciência do Contribuinte, por via postal, em 25 de abril de 2014 (AR às folhas 39).

Consta do relatório fiscal a seguinte descrição fática:

"A partir da documentação apresentada pelo sujeito passivo (Anexo II do Conjunto de Provas) e de consulta aos sítios da Justiça Federal do Distrito Federal - JFDF e do Tribunal Regional Federal - 1ª Região - TRF1 (Anexo III do Conjunto De Provas), constatou-se a existência de 2 (dois) processos que discutem a exigibilidade do crédito previdenciário sobre determinadas verbas:

a) **Processo nº 2009.34.00.036717-4.** discute a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos a título de **aviso prévio indenizado e 13º salário proporcional ao aviso prévio indenizado.**

DECISÃO Nº 524 - 17ª Vara Federal - 11/12/2009: LIMINAR DEFERIDA -suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidentes sobre as verbas objeto de contestação (documento aprenhido pelo contribuinte).

SENTENÇA Nº 223/2010 - 17ª Vara Federal - 08/03/2010 EXAME DO MÉRITO PEDIDO PROCEDENTE - concede segurança para declarar a inexigibilidade do crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidente sobre as verbas objeto de contestação, bem como condena "a ré a restituir, mediante compensação com qualquer tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal, os valores recolhidos indevidamente a tal título nos 10 (dez) anos anteriores à impetração, cujo quantum deverá ser acrescido da Taxa Selic" (documento apresentado pelo contribuinte).

b) **Processo n- 2009.34.00.036718-8:** discute a suspensão da exigibilidade do crédito tributário incidente sobre verbas pagas a título de "**primeiros 15 dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, salário-maternidade, férias e adicional de férias de 1/3**".

DECISÃO 354/2009 - 14ª Vara Federal - 06/11/2009 - DECISÃO LIMINAR INDEFERIDA.

DECISÃO (AGRAVO DE INSTRUMENTO) - 07/12/2009 - suspende a exigibilidade de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas ao segurado-empregado a título de: primeiros 15 dias de afastamento do empregado doente ou acidentado e adicional de férias de 1/3. Não suspende a exigibilidade de contribuição previdenciária sobre as parcelas referentes à salário-maternidade e férias (documento apresentado pelo contribuinte).

SENTENÇA Nº 52/2010 -14ª Vara Federal - 17/05/2010 - SENTENÇA C/ EXAME DO MÉRITO - PEDIDO PROCEDENTE EM PARTE - mantém a suspensão de exigibilidade de contribuição previdenciária sobre a parcela: "**primeiros 15 dias de afastamento do empregado doente ou acidentado**" e não suspende a exigibilidade de contribuição previdenciária sobre as parcelas referentes "**salário-maternidade, férias e adicional de férias de 1/3**". Declara o direito do impetrante de compensar os créditos decorrentes do pagamento indevido da contribuição previdenciária sobre os 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente). **Por fim esclarece que a compensação far-se-á após o trânsito em julgado da presente ação.**

Foi expedida Certidão, em 11/03/2014, pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em que o Diretor da Divisão de Processamento da Coordenadoria de Recursos da Secretaria Judiciária apresenta um histórico dos fatos ocorridos nos autos do Mandado de Segurança 0035832-02.20C . ^1.3400. Relata, entre outros fatos, que, na sessão realizada em 08^ª/4/2014, a Oitava Turma do TRF 1ª Região reconhece o direito à compensação, sem a limitação prevista no artigo 89, da Lei nº 8.212/1991, e que a compensação se dará somente com contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social. Em 19/04/2013, a mesma oitava turma limita a repetição do indébito aos 5 (cinco anos) anteriores ao ajuizamento da ação.

Conforme o exposto no item 13, supra, verifica-se que o sujeito passivo não poderia ter compensado os valores de crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidente sobre as verbas discutidas judicialmente antes do trânsito em julgado de decisão que reconhecesse o direito creditório, conforme previsto no artigo 170-A da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - CTN:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Observa-se que na sentença nº 52/2010 - Processo n-2009.34.00.036718-8, o Juiz esclarece no próprio texto que a compensação poderia ser realizada após o trânsito em julgado da ação. Na sentença nº 223/2010 - Processo nº 2009.34.00.036717-4, a Juíza condena a ré a restituir mediante compensação os valores recolhidos indevidamente e objeto de contestação judicial, mas não afasta a previsão contida no artigo 170-A do CTN, o que vale dizer que a compensação somente poderá ser efetuada após o trânsito em julgado de decisão que reconhecer o direito creditório. Ressalta-se que na Certidão expedida pelo TRF 1ª Região, a Oitava Turma afasta a limitação prevista no artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 (parágrafo terceiro, já revogado pela Medida Provisória nº 449/2008 convertida na Lei nº 11.941/2009)." (os destaques do último parágrafo transcrito não constam do original, os demais sim)

Verificando o descumprimento da legislação de regência, a autoridade lançadora constitui o crédito tributário, nos termos descritos no Relatório Fiscal.

Inconformado, o Contribuinte apresenta impugnação (fls. 139), tempestivamente. Em consequência, foi produzido, por maioria de votos, o Acórdão de Impugnação da 17ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto, cuja ementa abaixo reproduzimos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/01/2014

JUÍZO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

É vedado à instância administrativa de julgamento proferir decisões acerca da inconstitucionalidade das leis.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Além das disposições gerais, estabelecidas no CTN (especialmente artigo 170-A, em caso de vigência de lei que determina a incidência tributária), às compensações de contribuições previdenciárias aplicam-se as específicas, previstas na Lei 8.212/1991 e na legislação pertinente.

INCIDÊNCIA DE MULTA ISOLADA - CARACTERIZAÇÃO DAS RAZÕES QUE AS FUNDAMENTAM.

Constatados os correspondentes requisitos legais, incide multa isolada. A compensação através de GFIP pressupõe a existência de crédito decorrente de recolhimento indevido ou a maior. Por isso, ao realizar a compensação, sem que o crédito declarado realmente exista, o Contribuinte presta falsa informação à Receita Federal do Brasil, na medida em que dos dados transmitidos pela GFIP resulta a determinação de montante de tributo inferior àquele realmente devido.

AÇÃO JUDICIAL - CONCOMITÂNCIA COM MATÉRIA OBJETO DE LANÇAMENTO FISCAL.

Ajuizada ação para afastar a cobrança de determinada contribuição não fica a Fazenda Pública impedida de proceder ao lançamento, que constitui atividade vinculada e obrigatória da autoridade administrativa. As questões submetidas ao Poder Judiciário não podem ser apreciadas ou decididas no âmbito do julgamento administrativo. Presentes as premissas legais e para prevenir decadência, o lançamento fiscal deve ser lavrado, devendo o correspondente processo administrativo tramitar até sua conclusão, ficando a eventual cobrança ou execução fiscal sujeitas às pertinentes regras e condições legais na oportuna ocasião, ressalvado o impedimento judicial expresso e específico.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - PERCENTUAIS E VALORES DAS MULTAS APLICADAS - EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Em face da legislação formalmente vigente, não é possível, no âmbito do processo administrativo tributário, decidir acerca do questionamento das multas aplicadas, quanto aos seus valores ou percentuais, sob a alegação de que caracterizariam infração a princípios constitucionais - princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e até mesmo da vedação constitucional ao confisco.

TAXA SELIC - DETERMINAÇÃO DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS.

A utilização da taxa SELIC como índice para determinação de acréscimos legais é questão superada, não apenas pela existência de legislação formalmente vigente, como também pela pacificação jurisprudencial operada pelo STF e pelo STJ. Por isso, estabelecida que foi, de acordo com os limites e parâmetros legais vigentes e aplicáveis, a determinação dos acréscimos legais, com a incidência da taxa SELIC, deve ser mantida.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Em 12 de fevereiro de 2015, o Contribuinte foi cientificado, via AR (fls 247), da decisão que contrariou seus interesses. Em 26 de fevereiro seguinte, tempestivamente portanto, foi interposto recurso voluntário (fls 251), do qual constam, em síntese, as seguintes alegações:

- O procedimento fiscal adotado pelo contribuinte cumpre as determinações constantes da Lei nº 9.430/96 e, portanto, possui o manto da legalidade. Segundo o STJ não há necessidade de propositura de ação judicial prévia.
- A regra prevista no artigo 170-A do CTN é dirigida, pelo Poder Legislativo, ao Poder Judiciário e não ao contribuinte.
- Além de outros argumentos, entende também com base no dito acima, ser o procedimento de compensação adotado totalmente legal.
- Alega ainda que os valores compensados decorrem de verbas pagas indevidamente, a título de contribuição previdenciária, uma vez que não há incidência da quota patronal das referidas contribuições sobre as verbas mencionadas no REFISC.
- Alega, com base em jurisprudência e reiteradamente, a não incidência da quota patronal da contribuição previdenciária sobre as verbas em discussão.
- Argui a inaplicabilidade da Taxa Selic sobre o créditos tributário em discussão, mencionando jurisprudência.
- Refuta o cabimento da multa isolada, em razão da inocorrência das condições previstas em lei para sua aplicação..
- Alega ainda que, caso não se afaste a multa isolada, esta não pode ser aplicada em razão de seu caráter confiscatório.
- Assevera também não ser cabível o encaminhamento da RFFP para o MP até que o crédito esteja definitivamente constituído.

Os processos foram distribuídos, por sorteio eletrônico, para este Conselheiro.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

O recurso voluntário é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade, portanto, dele conheço e passo a analisá-lo na ordem de suas alegações.

DA ESTRITA LEGALIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL ADOTADO PELO RECORRENTE

Consta do recurso (fls. 254):

"O acórdão ora vergastado compartilhou do mesmo entendimento, alegando terem sido amortizadas contribuições previdenciárias patronais de forma indevida, fundamento que não merece prosperar, senão vejamos

No caso em tela, as declarações previstas no parágrafo 1º da Lei 9.430/96 outras não são senão as GFIP's descritas nos Autos de Infração nº 51.048.146-9 e 51.048.147-7 - Comprot nº 10166.722434/2014-39, o que apenas reforça e confirma o argumento segundo o qual o procedimento de compensação foi absolutamente regular.

Não obstante, caso se entenda pela necessidade de autorização judicial para realização da compensação por força do prescrito no artigo 170-A do Código Tributário Nacional, cumpre contrastar as peculiaridades do debate ao mais recente entendimento do Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais, para ao final demonstrar a impertinência da vedação legal às questões ora debatidas.

O montante apontado como devido deriva, exclusivamente, de valores relativos às contribuições previdenciárias devidas pelo Recorrente, restituídos em razão de sentença judicial que reconheceu o direito líquido e certo deste de compensar prestações futuras com os valores até então recolhidos indevidamente a título de contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos aos empregados afastados com auxílio doença/acidente.

Faz-se salutar lembrar que é prescindível a autorização judicial ou administrativa para que a compensação tributária seja efetuada antes do trânsito em julgado da decisão, pois tal permissivo já está contido no bojo do artigo 66 da Lei nº 8.383/91 e do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, que prevê a modalidade de compensação denominada sponte própria, de iniciativa, portanto, exclusiva do contribuinte." (destacamos)

Não se pode concordar com os argumentos esposados.

O instituto da compensação é forma de extinção do crédito tributário, consoante o disposto no artigo 156 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, recepcionada pela Carta de 1988 (artigo 146, III) como lei complementar.

Tratando especificamente do tema, o *Códex* Tributário explicita em seu artigo 170:

"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

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento."
(negritei)

Exsurge da leitura do texto legal que os limites da compensação decorrem de expressa previsão legal, uma vez que a lei pode estipular não só a própria compensação em si, como também as condições e garantias que a autorizem. Não cabe ao interprete do direito, tampouco ao sujeito passivo, estipular as condições da compensação dos eventuais créditos existentes frente ao débito decorrente do surgimento da obrigação tributária.

Explicitando o caráter singular da compensação tributária, leciona Luis Eduardo Schoueri (*Direito Tributário*, 3ª ed., Ed. Saraiva, pg. 619):

"Em matéria tributária, não se aplica a compensação legal regulada no Código Civil. Na verdade, quando o novo Código Civil foi promulgado, seu artigo 374 estendia o instituto à matéria fiscal, mas o referido artigo, matéria de lei complementar nos termos do artigo 146 da Constituição Federal, foi imediatamente revogado pela Lei nº 10.677/03. Assim, aplica-se o que dispõe o artigo 170 do Código Tributário Nacional:

(...)" (negritei)

Paulo de Barros Carvalho (*Curso de Direito Tributário*, 14ª ed. Ed. Saraiva, pag. 457), no mesmo sentido das especificidades da compensação tributária, nos lembra que:

"Sempre em homenagem ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos, o Código Tributário Nacional acolhe o instituto da compensação como forma extintiva, mas desde que haja lei que autorize. É a seguinte a redação do seu art. 170:

(...)" (destaquei)

Os dois professores titulares de Direito Tributário da Faculdade de Direito do Largo São Francisco apontam - de maneira inequívoca - a necessária autorização legal para que exista a compensação tributária. Schoueri (*ob. cit. pg.620*) é veemente quanto à questão:

"Relevante, outrossim, notar que, na matéria fiscal, a compensação somente se dá quando a lei autorizar, e nos limites desta. Não há um direito assegurado à compensação ampla e irrestrita. Diversos Municípios não prevêem compensação. Nesses casos, o sujeito passivo mantém sua obrigação, mesmo tendo créditos contra a Administração Pública" (destaques não constam do original)

Patente a ausência de direito à compensação fora dos limites da lei tributária. Nesse sentido os argumentos da recorrente padecem de respaldo jurídico. Há, forçosamente,

que se verificar no caso concreto quais as exigências legais que permitem a extinção do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias por meio de compensação.

De plano constatamos que existe permissivo legal para a compensação. A Lei de Custeio da Previdência Social, Lei nº 8.212/91, em seu artigo 89, prescreve:

"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." (negritei)

Voltando os olhos para as condições estabelecidas pela RFB, encontramos na Instrução Normativa RFB nº 900, vigente à época dos procedimentos, as regras necessárias para o encontro de contas.

Com os regramentos aplicáveis devidamente determinados, recordemos que os créditos compensados pelo sujeito passivo surgiram a partir de sentenças judiciais que reconheceram a não incidência das contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas pagas pelo Contribuinte aos seus empregados.

Não se pode olvidar que, em que pese a opinião pessoal deste julgador sobre o tema, para a análise sobre a procedência do crédito tributário que aqui se discute, a incidência tributária no caso concreto é irrelevante. Importa, sim, observar se houve, pelo sujeito passivo, cumprimento das exigências constantes **da legislação tributária sobre a compensação das contribuições previdenciárias no caso da existência de ação judicial**, pois existe uma norma individual e concreto - sentença - que permite a compensação.

Com o fito de espantar qualquer dúvida: no caso em apreço, o que se discute, a motivação da glosa de compensação realizada pelo Fisco, é o cumprimento das exigências legais para se possa implementar o encontro de contas autorizado. Vejamos.

Consta do artigo 170-A do Código Tributário Nacional:

"Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial." (destaques não constam do texto legal)

Como não poderia deixar de ser, a IN RFB nº 900, expressamente veda:

"Art. 34 . O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos. (...)

§ 2º *A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.*

§ 3º *Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: I - o crédito que: (...)*

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado," (grifamos)

Patente a vedação legal à compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o crédito tributário do sujeito passivo.

Não obstante a expressa proibição constante da lei, observou a Autoridade Fiscal que tal vedação também constava da sentença que reconheceu o direito de crédito do Recorrente (fls. 25):

"Observa-se que na sentença nº 52/2010 - Processo n-2009.34.00.036718-8, o Juiz esclarece no próprio texto que a compensação poderia ser realizada após o trânsito em julgado da ação. Na sentença nº 223/2010 - Processo nº 2009.34.00.036717-4, a Juíza condena a ré a restituir mediante compensação os valores recolhidos indevidamente e objeto de contestação judicial, mas não afasta a previsão contida no artigo 170-A do CTN, o que vale dizer que a compensação somente poderá ser efetuada após o trânsito em julgado de decisão que reconhecer o direito creditório. Ressalta-se que na Certidão expedida pelo TRF 1ª Região, a Oitava Turma afasta a limitação prevista no artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 (parágrafo terceiro, já revogado pela Medida Provisória nº 449/2008 convertida na Lei nº 11.941/2009)."

Tal descumprimento da lei, e também da sentença judicial, é o motivo fulcral do lançamento. Sobre isso não resta dúvida. Assim se pronunciou o Fisco:

"Conforme o exposto no item 13, supra, verifica-se que o sujeito passivo não poderia ter compensado os valores de crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidente sobre as verbas discutidas judicialmente antes do trânsito em julgado de decisão que reconhecesse o direito creditório, conforme previsto no artigo 170-A da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - CTN:

(...)

Verifica-se que a compensação efetuada pelo sujeito passivo não encontra respaldo nas hipóteses previstas na legislação previdenciária como necessárias ao surgimento do direito do contribuinte efetuar compensação de valor de contribuição previdenciária.

Diante do exposto, conclui-se que o contribuinte, ora sob Ação Fiscal, lançou valor de compensação indevido em GFIP e deixou de recolher à Previdência Social o valor da contribuição social devida nas competências 07 a 08/2011, 06 a 08/2012, 11 a 13/2012 e 03 a 13/2013."

Logo, não cabem os argumentos do contribuinte quando à lisura de seu procedimento e ao direito de compensação por própria vontade. Como bem apontado por Luis Eduardo Schoueri, não há amplo direito à compensação, ao reverso o direito do contribuinte está delineado pela vontade do legislador.

Com esse supedâneo, não cabem os argumentos e a jurisprudência mencionada pelo recurso, quanto mais ao se recordar que a norma individual e concreta representada pela sentença judicial, obtida pelo sujeito passivo, contém a mesma restrição ao direito à compensação: há que se aguardar a definitividade da decisão.

Como visto, tampouco se discute a existência do crédito, ou seja, a incidência da quota patronal das contribuições previdenciárias sobre as verbas mencionadas. Aliás, tal questão, a incidência das contribuições sobre as verbas especificadas, se encontra sob análise do poder judiciário, não cabendo discussão na via administrativa, consoante sólida jurisprudência, inclusive consolidada por meio da Súmula CARF nº 1.

Com essa constatação, sobre a desnecessidade e impossibilidade da discussão sobre a origem dos créditos compensados, este julgador não se pronunciará sobre a incidência da contribuição patronal previdenciária e também sobre a natureza das verbas em si, alegações constantes do recurso.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso nessa parte.

DA INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC

Consta do recurso a insurgência do contribuinte contra a aplicação da taxa Selic ao lançamento tributário em discussão.

Segundo o Recorrente há nítida incompatibilidade entre o artigo 161, § 1º do CTN e as disposições da Lei 8981/95.

Quanto a este argumento, melhor sorte não cabe ao Recorrente.

O tema da aplicação da taxa SELIC é amplamente conhecido pelos membros deste Conselho. A incidência dos juros, com base na taxa mencionada, nos créditos tributários inadimplidos decorre de Lei, o que, de plano, afasta a discussão do âmbito administrativo. Não obstante, tal tema se encontra devidamente pacificado no âmbito deste colegiado.

Tanto assim o é que a Súmula CARF nº 4, expressamente dispõe:

"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

Em complemento, a Súmula CARF nº 5, assevera:

"Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que

suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Corroborando tal entendimento, a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira no voto condutor do Acórdão 9202-002-003.765, de 16/02/16, explicitou:

"Ao contrário do que entende o recorrente, a aplicação de juros sobre multa de ofício é devida, na medida em que a penalidade compõe o crédito apurado. De acordo com o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN é autorizada a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. Fazendo parte do crédito juntamente com o tributo, devem ser aplicados à multa os mesmos procedimentos e critérios de cobrança.

Nesse sentido, já se manifestou esta Câmara, em outras oportunidades, como no processo 10.768.010559/200119, Acórdão 920201.806 de 24 de outubro de 2011, cuja ementa transcrevo a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano calendário:1997

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE

O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo. Recurso especial negado.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.

Recurso Especial Negado.

A matéria sob exame pode ser dividida em duas questões, que se completam.

A primeira, diz respeito à própria possibilidade genérica da incidência de juros sobre a multa, e centra-se na interpretação do artigo 161 do CTN; a segunda questão envolve a discussão sobre a existência ou não de previsão legal para a exigência de juros sobre a multa, cobrados com base na taxa Selic.

Sobre a incidência de juros de mora o citado art. 161 do CTN prevê o seguinte:

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

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

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”

Inicialmente entendo que o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo.

Ou seja, tanto a multa como o tributo compõem o crédito tributário, devendo-lhes ser aplicado os mesmos procedimentos e os mesmos critérios de cobrança, devendo, portanto, sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

Ademais, não haveria porque o valor da multa permanecer congelado no tempo.

Por seu turno o § 1.º do art. 161 do CTN, ao prever os juros moratórios incidentes sobre os créditos não satisfeitos no vencimento, estipula taxa de 1% ao mês, não dispondo a lei de modo diverso. Abriu, dessa forma, possibilidade ao legislador ordinário tratar da matéria, o que introduz a segunda questão: a da existência ou não de lei prevendo a incidência de juros sobre a multa de ofício com base na taxa Selic.

O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa. Confira-se in verbis:

"Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Esse entendimento se coaduna com a Súmula nº 45 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que já previa a correção monetária da multa:

"As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária."

Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justifica-se a sua aplicação sobre a multa.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região:

“TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. REPETIÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA. POSSIBILIDADE. ART. 113, § 3º, CTN. LEI Nº 9.430/96. PREVISÃO LEGAL.

1. Por força do artigo 113, § 3º, do CTN, tanto à multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõem o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo. 2. O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, que pode, inclusive, ser lançada isoladamente. 3. Segundo o Enunciado nº 45 da Súmula do extinto TFR "As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária." 4. Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justificase a sua aplicação sobre a multa."

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 2005.72.01.0000311/ SC, Relator: Desembargador Federal Dirceu de Almeida Soares)

"TRIBUTÁRIO. ART. 43 DA LEI 9.430/96. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a exigência fiscal consistente na incidência de juros moratórios sobre multa de ofício aplicada ao contribuinte.

Inteligência do artigo 43 da Lei 9.430/96 c/c art. 113, § 3, do CTN

2. Improvida a apelação."

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 2004.70.00.0263869/ PR, Relator: Juiz Federal Décio José da Silva).

Destarte, entendo que é legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Conforme descrito acima, os juros de mora sobre a multa são devidos em função do § 3º do art. 113 do CTN, pois tanto a multa quanto o tributo compõem o crédito tributário. Esse entendimento encontra precedentes da 2ª Turma da CSRF: Acórdão nº 920201.806 e Acórdão nº 920201.991.

Destaca-se ainda que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconheceu a legalidade dos juros de mora sobre a multa de ofício (AgRg no REsp 1.1335.688/PR; REsp 1.129.990PR; REsp 834.681MG)."

Recurso negado também nessa parte.

DO DESCABIMENTO DA MULTA ISOLADA

O recorrente se insurge contra a aplicação da multa isolada de 150%.

Alega (fls. 282):

"No que toca à multa isolada, referente ao Auto de Infração DEBCAD nº 51.048.147-7, o acórdão afirma que é devida a

referida multa quando comprovada falsidade na declaração apresentada pelo contribuinte.

No entanto, carece de procedência a alegação, uma vez que o Recorrente em momento algum agiu de forma dolosa no intuito de falsificar a declaração, o que restou comprovado, haja vista que o Recorrente submeteu todas as informações, procedimentos e documentos ao crivo do Judiciário e do próprio Fisco.

Em relatório da autoridade administrativa, o Fisco atribuiu à Recorrente infração por ter solicitado pedido de compensação antes do trânsito em julgado da ação judicial.

Todavia, esta conclusão é totalmente desarrazoada, pois ainda que se entenda por indevidas as compensações, a multa isolada de 150% deve ser afastada, seja por inexistência de indícios de dolo, seja por se tratar de multa confiscatória, desproporcional e desarrazoada." (destaques não constam do recurso)

A imposição de penalidades cabe, segundo expressa disposição do artigo 142 do CTN à autoridade lançadora. Tal poder enseja o dever dessa mesma autoridade em comprovar tal imposição de pena, ou seja, para que a penalidade aplicada subsista, é ônus da Administração Tributária comprovar que houve a prática reprovada legalmente e motivadora da sanção legal.

Tal entendimento encontra apoio na legislação tributária. Recordemos as disposições do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito" (destaquei)

Logo, em que pese as alegações da Recorrente, a imputação da penalidade majorada decorre da comprovação da conduta prevista na lei.

Portanto, é do texto legal que se retira a prática vedada pelo ordenamento e a quantificação de sua reprovação. É no relatório fiscal que se comprova que o sujeito passivo, ou terceiro em favor dele, incidiu na conduta ativa ou omissiva proibida pela lei. Simples assim!

Determina a Lei de Custeio da Previdência:

"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.

(...)

§ 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" (negritei e sublinhei)

Não restam dúvidas sobre o ditame da lei. Havendo falsidade na declaração prestada pelo sujeito passivo caberá a multa que aqui se discute.

Ressaltemos: Não se discute o dolo, fraude ou simulação. Nenhuma dessas condutas constam do tipo sancionador. A única questão que se deve ponderar é: houve falsidade na declaração prestada?

Falsa declaração, segundo a ínclita Professora Maria Helena Diniz (*Dicionário Jurídico Universitário*, Ed. Saraiva, pag. 263), é:

*"Falsa declaração. 1. Direito civil. Diz-se da declaração negocial que não corresponde à verdade ou à realidade dos fatos. 2. Direito Penal. a) **Crime contra a fé pública que consiste em inserir declaração diversa da que devia ser escrita, ou não correspondente à realidade, com intuito de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar verdade sobre fato jurídico relevante, apenado com reclusão e multa. Trata-se do crime de falsidade ideológica. (...)**"(destaquei)*

Tratando do tema, Alexandre Macedo Tavares (*A não Homologação da Compensação e/ou o Indeferimento de Pedido de Ressarcimento e a Endêmica Multa de Ofício*, Revista Dialética de Direito Tributário, Vol. 202, Ed. Dialética, pg.46) , afirma sobre a falsidade de declaração constante do texto legal:

"Trata-se de modalidade comissiva, onde o agente (contribuinte), diretamente, insere informação falsa ou diversa do que deveria ter sido escrita"

Assentes na definição da falsidade exigida pela Lei como conduta reprovável e ensejadora da sanção, vejamos se o Fisco pode comprovar que a conduta do contribuinte se coaduna com o agir reprovado pelo ordenamento.

Segundo o Relatório Fiscal, (fls 28):

"Ressalta-se que o sujeito passivo inseriu em GFIP valor a ser compensado, referente ao montante das contribuições sociais devidas, oriundo de valores objetos de contestação judicial antes do trânsito em julgado de decisão que reconhecesse o direito creditório, o que contraria o previsto no artigo 170-A do CTN. Agindo assim, reduziu, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social.

Dessa forma comprovou-se falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo tal como o previsto no parágrafo 10, do artigo 89 da Lei n- 8.212/1991, o que determina a multa aplicada no percentual constante no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, aplicado em dobro, ou seja, resulta na cominação de multa de 150% (cento e cinquenta

por cento) do valor das contribuições que se informou ter compensado, independentemente da exigência do próprio tributo com os acréscimos moratórios" (destaquei)

Patente a conduta do contribuinte. Sabedor da vedação da compensação antes do trânsito em julgado da decisão, insere os valores de crédito assegurados por decisão judicial sujeita à alteração, como valores passíveis de compensação. Há inserção de informação diversa da que deveria ter sido escrita, informação falsa portanto.

Não se pode admitir que a Recorrente desconheça além da lei, a sentença judicial que obteve. Ao recorrer ao Poder Judiciário para ter reconhecido seu direito de crédito, o sujeito passivo, necessariamente, teve que contratar um profissional com conhecimento mínimo do tema para ingressar com a ação.

Não é crível que tal profissional, exitoso em sua demanda, não tenha informado o resultado obtido e principalmente a extensão deste. Mesmo não o fazendo, o que se analisa somente por hipótese, não é crível, aos olhos deste julgador, que o Contribuinte não conheça a lei e nem a sentença judicial que o favoreceu.

Importa realçar que, não é qualquer informação diversa que - no meu entendimento - cause a qualificadora prevista na norma. Dúvidas interpretativas reais, possibilidades de duplo entendimento, ou mesmo, casuísmos raros, podem ensejar uma informação errônea na declaração, porém, sem atrair a pena.

Porém, no lançamento em apreço, houve, como comprovado pelo Fisco, inserção de informação falsa - pois diversa da realidade existente no caso concreto - causadora de compensação indevida. Observa-se a incidência da norma geral e abstrata contida na Lei de Custeio. Multa isolada aplicável.

Quanto ao caráter confiscatório da multa, mister recordar que tal discussão não é cabível no âmbito deste Colegiado que tem por mister o controle de legalidade do ato administrativo e portanto, uma vez que legalmente prevista, ocorrendo as condições que determinam sua aplicação, não pode o Julgador Administrativo questionar - ainda mais principiologicamente - a prescrição legal.

Recurso negado nessa parte.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

O Recorrente alega a impossibilidade de encaminhamento aos órgão competentes a Representação Fiscal para Fins Penais antes da constituição definitiva do crédito tributário que aqui se discute.

Outro não é o entendimento da administração tributária.

O processo administrativo que contém a RFFP se encontra apensado ao presente processo, garantindo assim que, somente após o trânsito em julgado do presente processo administrativo, se for o caso, a mencionada representação será encaminhada ao Ministério Público Federal, nos termos da legislação em vigor. Logo, não há interesse jurídico

no recurso nessa parte, uma vez que o que se pede é exatamente o previsto.

Conclusão

Diante do exposto, e com fundamento nas disposições acima mencionadas, voto por conhecer do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Relator