



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

Processo n° 10166.725176/2016-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.908 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2019
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente PAULO OCTAVIO INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. DOCTRINA. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais ou em manifestações da doutrina especializada não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

MULTA ISOLADA. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

É vedado ao julgador administrativo afastar a aplicação de norma vigente sob a alegação de inconstitucionalidades ou violação aos princípios constitucionais.

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO DO ART. 89, § 10º DA LEI n° 8.212/91. Na hipótese de compensação indevida, e uma vez constatado não serem verdadeiras as declarações apresentadas pela empresa, é correta a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor total das contribuições indevidamente compensadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da questão de inconstitucionalidade da multa e da questão afeta à emissão de certidão de regularidade fiscal e, no mérito, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(Assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Alexandre Evaristo Pinto, Reginaldo Paixão Emos, Wesley Rocha, Francisco Ibiapino Luz (Suplente Convocado), Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e João Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 168/196) interposto em face do Acórdão nº **14-69.460** (e-fls 138/155) exarado pela DRJ Ribeirão Preto na sessão de julgamento de 08/08/2017, ao julgar improcedente a impugnação (e-fls. 49/73) apresentada em face do auto de infração (e-fls 02/10) lavrado pela DRF Brasília.

2. Para a compreensão do litígio devolvido, faz-se a transcrição do Relatório¹ contido no acórdão recorrido:

Trata o processo em epígrafe de lançamento de crédito tributário relativo a aplicação de multa isolada, no valor de R\$ 9.499.752,73 (nove milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, setecentos e cinquenta e dois reais e setenta e três centavos), em razão de compensações indevidas de contribuições previdenciárias, efetuadas pelo contribuinte com falsidade de informações prestadas em GFIP, no período de 01/2012 a 05/2013 e 10/2013 a 13/2013.

Relata a fiscalização que o contribuinte efetuou compensações de contribuições previdenciárias em GFIP, nas competências de 01/2012 a 13/2015, no valor total de R\$ 15.011.121,44.

Em atendimento às notificações da fiscalização, o contribuinte detalhou a origem dos créditos utilizados nas compensações, tendo informado que parte do crédito, no valor de R\$ 6.333.168,53 é originária de decisão no processo judicial nº 927366.2013.4.01.3400, enquanto que o valor restante, de R\$ 8.677.952,91 é originário de decisão no processo nº 19192-84.2010.4.01.3400.

As compensações foram consideradas indevidas por Despacho Decisório nº 71/2017-DIORT/DRF/DF, objeto do processo nº 10166.724845/2016-21.

Informa a fiscalização que a aplicação da multa isolada, objeto deste processo, é tão somente sobre o total dos débitos indevidamente compensados com crédito cuja origem foi informada pela contribuinte como sendo oriundo do processo judicial nº 000927366.2013.4.01.3400, com decisão de primeira instância que condenou a União a efetuar o pagamento dos juros moratórios ainda não pagos por ocasião do resgate dos títulos da

¹ E-fls. 139/144.

dívida agrária cartulares em 01/04/2013, a serem computados a contar da citação.

Ressalta a fiscalização que a decisão de primeira instância não autoriza a utilização do crédito para compensar débitos tributários do contribuinte com a Fazenda Nacional.

Esclarece que no âmbito das contribuições previdenciárias, a compensação deve ter, de um lado, o crédito previdenciário, líquido e certo, e de outro, o débito da mesma natureza, consoante art. 89 da Lei nº 8.212/91, não havendo, portanto, amparo legal para a compensação de contribuições previdenciárias tributária mediante uso de outros tipos de crédito.

Além disso o referido processo judicial ainda não transitou em julgado, conforme consulta ao site do TRF (fls. 22 a 30), sendo que o artigo 170-A do CTN veda expressamente a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Assim fica demonstrado que ao se utilizar de crédito de natureza não tributária, sem permissão legal para tanto, e sem determinação judicial para compensação, a contribuinte incidiu em prática fraudulenta na conduta de prestar informações falsas e aproveitar-se de suposto crédito judicial inexistente.

A falsidade está exatamente em efetuar compensações utilizando-se de um número de processo judicial ainda em tramitação cuja decisão de primeira instância apesar de ser favorável à contribuinte, não dá nenhum respaldo para que se procedesse à compensação tributária.

Portanto, ao informar como fundamento de compensação um processo judicial relativo a crédito oriundo de títulos públicos, sem decisão transitada em julgado que determine a compensação, bem como sem a liquidez e certeza do crédito apurado, o contribuinte cometeu seguidas e deliberadas fraudes (prestação de falsas informações), no intuito de subtrair tributos, o que configura fato gerador da aplicação da multa prevista no art. 89, § 10 da Lei nº 8.212/91.

O cálculo do valor da multa, de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor indevidamente compensado, consta do demonstrativo do item "4. DA MULTA ISOLADA", do Relatório Fiscal e do "Demonstrativo de Apuração - Multas Previdenciárias" (fl. 6).

A descrição da infração e o seu enquadramento legal constam do relatório "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal - Multa Previdenciárias" (fls. 3/5).

IMPUGNAÇÃO:

Inconformado com a autuação, o sujeito passivo apresentou impugnação tempestiva (fls. 49/73), na qual alega:

1. DOS FATOS

Faz breve relato dos fatos relacionados à ação fiscal que resultou na não homologação das compensações de contribuições previdenciárias, objeto do processo nº 10166.724845/2016-21, e na aplicação da multa isolada por falsidade de informações, objeto deste processo.

Aduz que, equivocadamente, informou à fiscalização que as compensações decorreriam de decisões exaradas nos autos do processo nº 0009273-66.2013.4.01.3400 em trâmite perante o Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

2. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. DO CABIMENTO E TEMPESTIVIDADE

Argui a tempestividade da impugnação, demonstrando que o termo final para sua apresentação é o dia 03/03/2017.

3. MÉRITO

3.1. DA GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS

3.1.1. Da Origem do Crédito Compensado - LDC nº 35.090.361-1

Alega que se equivocou ao prestar as informações, pois por óbvio que as compensações não poderiam ter por origem o processo nº 0009273-66.2013.4.01.3400, pois tal demanda tem por objeto a cobrança em face da União do pagamento de expurgos inflacionários (plano Bresser, plano verão e plano Collor I e II), juros compensatórios e juros moratórios no resgate de títulos da dívida agrária adquiridos pelo Impugnante.

Afirma que os créditos utilizados nas compensações ora questionadas, tem origem em revisão de ofício que excluiu débitos fulminados pela decadência e prescrição em razão da Súmula Vinculante nº 08 do STF, no parcelamento LDC nº 35.090.361-1, objeto do processo administrativo nº 14033.001143/2007-41, cujos valores à época totalizavam o montante de R\$ 1.208.124,57 (um milhão, duzentos e oito mil, cento e vinte quatro reais e cinquenta e sete centavos). Juntou cópia do Despacho Decisório DRF/BSB/DICAT nº 350903611 às fls. 79/110.

Argumenta que buscou utilizar esse crédito para abater diversos parcelamentos, sem êxito, em virtude das burocracias impostas pela RFB. Nesse sentido, cita Despacho Decisório expedido no processo nº 10166.726999/2015-76 (fls. 116/124). Ressalta que a RFB não apurou o montante questionado pelo contribuinte e a parte incontroversa declarada no processo nº 10166.726999/2015-76 não foi operacionalizada.

Nesse sentido, forte no artigo 66 da Lei nº 8.383/91 combinado com os artigos 165, inciso I, e 168, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, o contribuinte levou a efeito as compensações ora questionadas com o fito de dar efetividade ao direito já reconhecido pela própria RFB.

3.1.2. Da estrita legalidade do procedimento fiscal adotado pelo contribuinte

Discorre sobre o instituto da compensação, citando doutrina e legislação federal.

Dentre os regimes de compensação, destaca o previsto no art. 66 da Lei nº 8.383/91, no qual não há prévio exame da autoridade fiscal de modo a conferir aos créditos do sujeito passivo os necessários atributos de liquidez e certeza previstos no art. 170 do CTN. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383/91 não implica, necessariamente, que o crédito a compensar seja líquido e não é condicionada a requerimento administrativo. A liquidez poderá ser apurada a qualquer momento pela Administração Pública, a teor do art. 150 do CTN.

O art. 66 da Lei nº 8.383/91 estabelece como condição de procedibilidade, apenas, que o pagamento do tributo feito pelo contribuinte tenha sido feito indevidamente ou a maior. O dispositivo visou permitir ao próprio contribuinte o aproveitamento de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido ou a maior, compensando-o com "débitos apurados em período subsequentes". Cita doutrina.

O crédito tributário que tenha sido compensado será tido como extinto sob condição resolutória desde o momento em que realizada a compensação, somente podendo ser considerado definitivamente extinto com a sua posterior homologação pela autoridade fiscal, seja ela expressa ou tácita.

Assim, por ter recolhido indevidamente a contribuição previdenciária formalizada no Lançamento de Débito Confessado (LDC) nº 35.090.361-1, verossímil reconhecer que o Impugnante efetuou pagamentos indevidos de tributos.

Nesse sentido, forte no artigo 66 da Lei nº 8.383/91 combinado com os artigos 165, inciso I, e 168, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, o contribuinte tem o direito de proceder à compensação dos valores indevidamente recolhidos nos últimos cinco anos com débitos vencidos/vincendos relativos às exações previdenciárias

3.2. DAS RAZÕES PARA O CANCELAMENTO DA MULTA ISOLADA

Argumenta que o Fisco atribuiu à impugnante infração por ter realizado compensação antes do trânsito em julgado da ação judicial, entretanto, houve erro na informação de origem dos créditos compensados, conforme demonstrado nas razões apresentadas.

Nesse sentido, carece de procedência a alegação quanto a suposta falsidade das declarações apresentadas em GFIP pelo contribuinte, uma vez que a Impugnante em momento algum agiu de forma dolosa no intuito de falsificar a declaração, eis que submeteu todas as informações, procedimentos e documentos ao crivo da administração pública.

Portanto, 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.

Os valores lançados pelo Impugnante nas suas GFIP's, refletem as apurações de recolhimentos indevidos, o que comprova a sua indubitável

boa-fé, submetendo todas as informações, procedimentos e documentos ao crivo do próprio Fisco.

A realização de compensação em qualquer uma das hipóteses autorizada pela Lei, não caracteriza fraude fiscal e, tampouco, o dolo, já que não há que se falar em fraude se não houver dolo. Sonegação, fraude e conluio são formas diversas de evasão fiscal, e em todas essas hipóteses deverá estar presente o dolo. Discorre sobre sonegação fiscal e fraude, concluindo que se verifica, como pressuposto em comum, a existência de dolo, não podendo a presença deste elemento imprescindível ser identificada através de presunção, mas através de prova. Cita doutrina.

Na essência, o que se pretende é a imposição de penalidades calcadas em presunção absoluta, ou mediante ficção jurídica, contrariando a doutrina e a jurisprudência inerentes ao direito tributário. No Sistema Tributário Brasileiro não há lugar para a imputação das chamadas "infrações presumidas". Cita doutrina.

Destaca que nem mesmo embasamento legal existe, já que o suporte normativo utilizado para fundamentar a decisão está sedimentado em meras instruções normativas.

Argumenta que multas elevadas são verdadeiros instrumentos para intimidar os contribuintes de exercerem o direito de pleitear o reconhecimento de seus créditos perante a Fazenda Nacional.

Assim, a multa instituída é considerada inconstitucional, pois viola: o direito de petição previsto no artigo 5o, inciso XXXIV da CF/88; a garantia do devido processo legal prevista no artigo 5o, VI da CF/88; os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, pois a multa de 150% é considerada excessiva. Cita jurisprudência.

Pelos inúmeros precedentes do CARF e outros emanados pelo Poder Judiciário deve ser afastada a aplicação da multa qualificada, ou, no mínimo, a redução para 20%.

Ao final, aduz que o CARF recentemente se manifestou no sentido de que é incabível a multa isolada no patamar de 150% quando o contribuinte detenha decisão judicial determinando a compensação após o trânsito em julgado. Transcreve ementa.

3.2.1. Do caráter confiscatório da multa

Alega que a multa aplicada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) tem caráter confiscatório, em grave ofensa ao artigo 150, V da Constituição Federal.

O caso em voga não atrai a incidência de multa isolada no patamar de 150%. Não há falar sequer em imposição de multa em patamar de 75%, porquanto a exigência permaneceria em patamares absurdos, causando enriquecimento ilícito da União e violando o princípio constitucional do não-confisco.

Discorre sobre o princípio do não confisco, citando jurisprudência.

Ademais, o caráter de confisco da multa combatida assevera-se ainda mais, tendo em vista que seu percentual fora arbitrado de forma dissociada da proporcionalidade que deve existir entre a suposta violação da norma jurídica tributária e sua consequente sanção legal. Isso porque, sequer encontra-se reprovabilidade na conduta da empresa recorrente apta a ensejar a estipulação de multa no patamar de 150% do valor lançado no Auto de Infração.

Assim, o Auto de Infração deve ser cancelado, adequando-se o percentual da multa à jurisprudência pacífica dos Tribunais e, especialmente, ao princípio da não confiscatoriedade.

Por fim, argumenta que cabe a toda Administração Pública ao decidir questões fiscais e recursos dos contribuintes se pautar e orientar, de forma geral, pela jurisprudência emanada dos Tribunais, com o objetivo precípuo de evitar danos irreversíveis aos contribuintes e, no futuro, poupar o Erário do pagamento de altíssimos valores a título de ressarcimento e indenizações.

4. DOS PEDIDOS

Requer:

4.1. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário, pela interposição de impugnação tempestiva.

4.2. Adoção de medidas para que os débitos não constem como restrição à expedição de Certidão de Regularidade Fiscal,

4.3. Que os débitos não sejam objeto de cobrança executiva, até finalização do processo administrativo fiscal.

4.4. Cancelamento da multa isolada qualificada, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91, incidente sobre os valores glosados relativos as compensações compreendidas entre 01/01/2012 e 31/12/2013.

4.5. Juntada de documentos que venham a ser obtidos posteriormente (art. 38 da Lei nº 9.784/99).

2.1. Faz-se a transcrição da ementa contida no acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. DOUTRINA. NÃO VINCULAÇÃO. As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais ou em manifestações da doutrina especializada não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

MULTA ISOLADA. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. É vedado ao julgador administrativo afastar a aplicação de norma vigente sob a alegação de inconstitucionalidades ou violação aos princípios constitucionais.

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO DO ART. 89, § 10º DA LEI nº 8.212/91. Na hipótese de compensação indevida, e uma vez constatado não serem verdadeiras as declarações apresentadas pela empresa, é correta a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor total das contribuições indevidamente compensadas.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO. As provas documentais devem ser apresentadas no momento da impugnação, sob pena de preclusão, excetuado fundado motivo para não tê-lo feito naquela oportunidade.

3. Interposto o recurso voluntário (e-fls 168/196), em cujas razões o Recorrente deduz as mesmas alegações apresentadas em sede de impugnação, com pedido formulado às e-fls 195/196).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles

4. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

5. Como visto, parte substancial da peça recursal apresentada pelo Recorrente repisa as mesmas argumentações, suscita as mesmas questões e formula os mesmos pedidos constantes na peça impugnatória.

6. Cabe registrar que questão suscitada no recurso, relacionada diz respeito à aplicação do disposto no artigo 62, § 2ª do Regimento Interno do CARF (item 103 das razões recursais, e-fls 194) não merece acolhida pois os julgados citados ao longo da peça recursal não se amoldam à sistemática de recursos repetitivos com decisão definitiva de mérito, conforme previsto no dispositivo regimental.

RICARF: ARTIGO 57 § 3º

7. Em prosseguimento, e nos termos do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas perante a segunda instância administrativa novas razões de defesa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do voto condutor:

início da transcrição do voto inserto no Acórdão nº 14-069.460

1. OBJETO DO PROCESSO E DELIMITAÇÃO DA LIDE

O objeto do presente processo é aplicação da multa isolada, decorrente da não homologação de compensações efetuadas pelo contribuinte com falsidade de

informações prestadas em GFIP, no período de 01/2012 a 05/2013 e 10/2013 a 13/2013.

No mesmo procedimento fiscal, ocorreu a não homologação das compensações, o qual foi formalizado em processo distinto do presente (processo nº 10166.724845/2016-21), que não integra a matéria aqui apreciada, e, portanto, não serão aqui tratados os argumentos a ele dirigidos, os quais estão devidamente abordados naquele processo que trata diretamente das compensações. Entretanto, há que se ressaltar que os dois processos apresentam conexão lógica entre as matérias, pois a multa isolada decorre da improcedência da compensação conforme decidido no Despacho Decisório e deve seguir destino coerente com o resultado daquele processo, sem prejuízo das demais análises específicas do seu objeto.

No processo administrativo nº 10166.724845/2016-21, que trata da não homologação das compensações realizadas, apreciando as razões apresentadas pelo contribuinte em Manifestação de Inconformidade, em Sessão datada de 23 de junho de 2017, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, não reconhecendo o direito creditório (Acórdão nº 01-34.337-4a Turma).

Considerando que o resultado do julgamento do processo referente às compensações manteve a decisão do Despacho Decisório pela não homologação dessas compensações, permanece válido o núcleo do objeto do presente processo, qual sejam as compensações indevidas.

2. JURISPRUDÊNCIA. NÃO VINCULAÇÃO DOS JULGADORES.

Inicialmente, deve-se esclarecer ao impugnante que os julgados, mesmo quando administrativos, somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

Sendo assim, quanto às decisões trazidas aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506, do Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o qual estabelece que a "sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros". Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, a interessada não pode usufruir os efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são "inter partes" e não "erga omnes".

Portanto, as decisões ordinárias do Poder Judiciário não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, salvo quando se tratar de decisão proferida pelo STF sobre a inconstitucionalidade de norma legal, pelo STF sob o rito da repercussão geral ou pelo STJ sob a sistemática dos recursos repetitivos (artigos 543-B e 543-C do CPC). A Administração Pública está pautada pelo princípio da legalidade, que significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar.

Cumprе acrescentar que as decisões administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, e somente se aplicam à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Assim determina o inciso II do art. 100 do Código Tributário Nacional:

"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos :(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa, "(grifou-se)

Acórdãos das instâncias administrativas eventualmente citados em peça de contestação não integram a legislação tributária, inexistindo efeito vinculante. As decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de Direito Tributário, e somente vinculam a administração quando a lei lhes atribuir eficácia normativa.

Porém, no âmbito do Decreto nº 70.235, de 1972, não há norma legal que atribua a tais decisões este efeito.

Assim, em que pese a indiscutível respeitabilidade das decisões emanadas desses órgãos e a sua plena eficácia e força impositiva para as partes envolvidas nos respectivos processos judiciais e administrativos, a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, lei ordinária, ou ato infralegal não estabelecem, como regra geral, a obrigatoriedade de aplicação das decisões dos tribunais judiciais e administrativos pelas autoridades administrativas de julgamento.

A competência do julgador administrativo está restrita a averiguar a conformidade dos atos praticados pelos agentes administrativos às normas da própria Administração, as quais são veículos de transmissão do conteúdo e sentido das leis para a aplicação pela administração. Os parâmetros e critérios de julgamentos estão limitados ao âmbito administrativo e não há subordinação do julgador administrativo às decisões administrativas ou judiciais sem força vinculante expressa.

3. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo. Portanto, neste momento, em razão da impugnação tempestiva apresentada, o crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa e, por conseguinte, tais créditos não obstam o fornecimento de certidão de regularidade fiscal (positiva, com efeitos de negativa).

4. MULTA ISOLADA. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

No que concerne à alegação de que a multa aplicada é extremamente gravosa, padecendo de vícios de inconstitucionalidade, pois viola o direito de petição, a garantia do devido processo legal, os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco, entende-se que o inconformismo do impugnante é contra a própria lei, e considerando que os atos praticados pela administração devem obedecer aos estritos ditames da lei, com o fito de assegurar-lhe a adequada aplicação, não cabe aqui questionar se a lei é justa ou não, dado que a tese de ilegalidade/inconstitucionalidade da lei não se discute em instância administrativa, devendo ser arguida no foro próprio, pois se trata de matéria de direito, cuja apreciação é de estrita competência do Poder Judiciário (art. 102,1, "a" da CF/88).

A Autoridade Fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, deve cumprir as determinações legais e normativas de forma plenamente vinculada. Assim, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca dos efeitos que gerou.

Outrossim, o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941 de 27/05/2009, que rege o contencioso administrativo fiscal federal, veda expressamente o afastamento da aplicação de dispositivos de Lei por razões de inconstitucionalidade, *verbis*:

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.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II- que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei na 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n~73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

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. grifei

Assim, sem que ocorra alguma destas hipóteses excepcionais não se pode aqui afastar a aplicação da legislação formalmente vigente, por expressa vedação legal, devendo o fisco se ater ao cumprimento da legislação vigente, até que o Poder Judiciário, por meio do Supremo Tribunal Federal, manifeste-se sobre a inconstitucionalidade de algum dispositivo legal.

5. MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO COM FALSIDADE NA GFIP

A impugnante apresenta argumentos quanto à procedência dos créditos utilizados na compensação das contribuições previdenciárias, sobre a legalidade do seu procedimento e questiona a imposição da multa isolada prevista no § 10 do art. 89, da Lei nº 8.212/91. Alega que não agiu de forma dolosa no intuito de falsificar a declaração.

Não é o que demonstram os autos.

Primeiramente cabe citar que o fundamento legal para a imputação da multa isolada de 150%, está nos seguintes dispositivos:

Lei nº 8.212/1991:

(...)

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b ec 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).

Lei nº 9.430/96:

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

Como se verifica da redação do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, há dois condicionantes à aplicação da penalidade em questão, sendo o primeiro a própria compensação indevida e o segundo, a comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Como se vê, ambos assumem cunho de aplicação cumulativa, de modo que a falta de um não dá ensejo à aplicação da penalidade isolada.

Quanto à compensação indevida, os argumentos apresentados pela impugnante, relacionados à origem dos créditos e legitimidade do procedimento, foram objeto de análise no processo administrativo nº 10166.724845/2016-21, que trata da não homologação das compensações realizadas.

Portanto, o assunto foi discutido em processo próprio, não cabendo sua rediscussão neste processo.

Apreciando as razões apresentadas pelo contribuinte em Manifestação de Inconformidade, em Sessão datada de 23 de junho de 2017, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, mantendo a decisão constante do Despacho Decisório nº 71/2017-DIORT/DRF-BRASÍLIA/DF, de 23/01/2017, que não homologou compensações pleiteadas através de GFIP, referentes a competências de 01/2012 a 08/2015.

Transcrevo abaixo partes do Acórdão nº 01-34.337 - 4a Turma, da DRJ Belém, relacionadas aos créditos considerados indevidos que deram origem à multa isolada:

(...)

A partir do item 48 da manifestação de inconformidade, a requerente discorre sobre o LDC nº 35.090.361-1, o qual seria, também, origem dos créditos utilizados na compensação.

Tal LDC (Lançamento de Débito Confessado) foi formalizado pelo sujeito passivo, em 08/08/2000, compreendendo Contribuições Sociais Previdenciárias relativas ao período de 01/1993 a 12/1998.

Nos termos do Despacho Decisório DRF/BSB/DICAT nº 350903611 (fls. 210/241), entretanto, do débito total confessado de R\$ 6.135.308,81 foram excluídos R\$ 1.208.124,57, tendo em vista os efeitos da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal/STF, com a conseqüente aplicação, às Contribuições Sociais Previdenciárias, dos prazos decadencial e prescricional dispostos no Código Tributário Nacional.

Ainda segundo o citado despacho, o débito constituído pelo LDC foi incluído no Parcelamento Especial regido pela Lei nº 9.964/2000 (REFIS), em 24/04/2001, e excluído em 31/07/2003. Em 14/05/2009, foi incluído no Parcelamento Especial regido pela Lei 10.684/2003, tendo sido excluído em 17/09/2009. Constam recolhimentos para estes parcelamentos no período de 28/04/2000 a 30/06/2003 (Lei 9.964/2000) e no período de 06/08/2003 a 20/12/2007 (Lei 10.684/2003).

Posteriormente, o débito foi incluído no parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009.

Ocorre que em 29/05/2013, a requerente protocolou pedido de revisão de ofício dos créditos tributários constituídos através do LDC 35.090.361-1 e outros (processo 10166.724.386/2013-32), após o que deixou de efetuar os pagamentos referentes ao parcelamento especial da Lei 11.941/2009, o que resultou em sua exclusão.

Através do processo 10166.726.999/2015-76, a requerente solicitou a re-inclusão em parcelamento especial.

No Despacho Decisório proferido no citado processo, foi constatado que até a data do protocolo do pedido de revisão de ofício os pagamentos do parcelamento estavam em dia, mas que foram então interrompidos pois o contribuinte alegou entender que o pedido de revisão de ofício suspendia imediatamente todos os seus créditos tributários e parcelamentos ativos.

Por fim, manifestou-se a autoridade fiscal pelo indeferimento do pedido de re-inclusão em parcelamento especial.

Na manifestação de inconformidade, a requerente transcreveu, às fls. 202, um parágrafo do referido despacho decisório, mas apenas de forma parcial.

A totalidade do parágrafo parcialmente transcrito pela requerente encontra-se abaixo:

18. Por fim, o contribuinte não pode ser penalizado pela falta da administração pública de implementação do Despacho Decisório prolatado nos autos do processo nº 14033.001143/2007-41 - que reduziu o montante do debrcad nº 35.090.361-1 ao utilizar a nova regra aplicável ao prazo decadencial estabelecido pela Súmula Vinculante nº 08 - por impedimentos tecnológicos nos sistemas

informatizados administrados pela prestadora de serviço, a DATAPREV. Desta forma, é razoável que haja liberação de certidão positiva com efeitos de negativa, desde que a única pendência em seu relatório de situação fiscal seja o debcad nº 35.090.361-1, enquanto a Coordenação de Arrecadação de Cobrança (CODAC/SUARA) construa uma solução para o caso.

Ou seja, embora admita que o contribuinte não poderia ser prejudicado por problemas técnicos internos da instituição, a manifestação do auditor fiscal referia-se apenas a liberação de certidão positiva com efeitos de negativa e não a qualquer direito de compensação de um suposto crédito a que a requerente teria direito.

Voltando ao Despacho Decisório DRF/BSB/DICAT nº 350903611 (fls. 210/241), verifica-se que foi mantido, após a revisão de ofício, o débito no montante de R\$ 4.927.184,24 do total de R\$ 6.135.308,81, sendo excluído o montante de R\$ 1.208.124,57.

Ou seja, o despacho decisório em questão não exonerou a totalidade dos débitos inclusos no LDC 35.090.361-1, restando R\$ 4.927.184,24. Além disso, de acordo com o Despacho Decisório PAPRV/DICAT/DRF/BSB, incluso no processo 10166.726.999/2015-76, o parcelamento consolidado na modalidade Lei 11.941-RFB-PREV-ART30, incluía, além dos débitos oriundos do LDC 35.090-361-1, débitos oriundos dos LDC 35.090-362-0 e 35.722.546-5.

Assim sendo, somente caberia falar em pagamento indevido, com conseqüente direito do contribuinte a restituir ou compensar, se comprovado que este efetuou pagamentos em valor superior ao efetivamente devido.

O contribuinte alega que problemas técnicos da RFB o impediram de aproveitar os pagamentos indevidos que teria efetuado, mas, na verdade, nenhuma das informações ou dos documentos apresentados sequer indica que teriam ocorrido pagamentos indevidos, mas apenas que o contribuinte logrou êxito em obter exoneração de uma parte de seus débitos (R\$ 1.208.124,57) e que efetuou pagamentos dentro de programas de parcelamento, mas que acabou excluído deles, ou seja, não efetuou o pagamento integral destes.

Mas considerando que a requerente alega que utilizou os supostos pagamentos indevidos como crédito para compensação em GFIP, isso implicaria, obrigatoriamente, que ela apurou o montante do que teria sido pago a maior e, portanto, deveria ter apresentado tais documentos à auditoria ou nesta manifestação de inconformidade para verificação.

Entretanto, a requerente não informou, sequer, os montantes de créditos oriundos nem do processo nº 19694.23-2010.4.01.3400 nem do LDC 35.090.3611, nem apresentou quaisquer documentos que permitissem a apuração do créditos.

Em compensação, solicita diligência para que se verifique os créditos por ela utilizados relativos aos supostos créditos referentes ao LDC nº 35.090.361-1, invertendo, desta forma, o ônus da prova que, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, cabe a ela produzir.

Nos termos do inciso IV do art. 16 do mesmo decreto:

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Diante da ausência de justificativas plausíveis, indeferido o pedido de conversão do presente julgamento em diligência.

Por fim, persiste não comprovada a origem dos créditos utilizados nas compensações em GFIP referentes às competências de 01/2012 a 13/2015, no valor total de R\$ 15.011.121,44.

Pelo exposto no voto da relatora do processo administrativo nº 10166.724845/2016-21, resta claro que o contribuinte efetuou compensações indevidas, utilizando créditos inexistentes.

Quanto à falsidade da declaração apresentada, elemento necessário e indispensável para a cobrança da multa isolada, conforme teor do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, acima transcrito, necessário perquirir se na situação em exame existiu a falsidade na declaração das compensações indevidas efetuadas pelo sujeito passivo.

No caso em tela, a fiscalização expõe no item "3. Fundamentação", do Relatório Fiscal (fls. 31/41) os motivos e fatos pelos quais considerou que as informações prestadas em GFIP são falsas:

3. FUNDAMENTAÇÃO

(...)

Pois bem, no caso em análise, a contribuinte se utilizou de crédito decorrente de decisão judicial no processo nº 0009273-66.2013.4.01.3400 que ainda não transitou em julgado, e cujo objeto do processo não é contribuições previdenciárias ou qualquer outro tributo administrado pela Receita Federal do Brasil, conforme se verifica na consulta ao site do TRF1º Região, anexada a este processo às fls. 22 a 30.

Como se pode verificar, a decisão de primeira instância é no sentido de condenar a União a efetuar o pagamento dos juros moratórios ainda não pagos por ocasião do resgate dos títulos da dívida agrária cartulares em 01/04/2013, a serem computados a contar da citação. Em nenhum momento a decisão de primeira instância autoriza a utilização desse tipo de crédito para compensar débitos tributários da contribuinte para com a Fazenda Nacional.

Explique-se, que o objeto de compensação no âmbito das contribuições previdenciárias, deve ser, de um lado, o crédito previdenciário, líquido e certo, e de outro, o débito da mesma natureza, consoante art. 89 da Lei 8.212/91, não havendo, portanto, amparo legal para a compensação de contribuições previdenciárias tributária mediante uso de outros tipos de crédito.

Além disso o referido processo judicial ainda não transitou em julgado, conforme consulta ao site do TRF (fls. 22 a 30), sendo que o artigo 170-A do CTN veda expressamente a compensação mediante o

aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Uma vez que o processo não diz respeito a contribuições previdenciárias ou qualquer outro tributo administrado pela Receita federal do Brasil, tem-se que somente poderia haver compensação após o trânsito em julgado da decisão judicial e com determinação expressa de utilização do crédito no âmbito da Administração Tributária Federal, fato esse não ocorrido.

Assim fica demonstrado que ao se utilizar de crédito de natureza não tributária, sem permissão legal para tanto, e sem determinação judicial para compensação, em quantia considerável, a contribuinte incidiu em prática fraudulenta, na conduta de prestar informações falsas e aproveitar-se de suposto crédito judicial inexistente.

A falsidade está exatamente em efetuar compensações se utilizando de um número de processo judicial ainda em tramitação cuja decisão de primeira instância apesar de ser favorável à contribuinte, não dar nenhum respaldo para que se procedesse à compensação tributária.

Um processo judicial não transitado em julgado, e que apenas condenou a União a efetuar o pagamento dos juros moratórios ainda não pagos por ocasião do resgate dos títulos da dívida agrária cartulares em 01/04/2013 não é, nem sequer abstratamente, meio passível de ser considerado como idôneo para sustentar a compensação tributária levada a cabo pela contribuinte.

Ao informar, em GFIP, a compensação tributária com base em um processo judicial, não se está apenas a informar a existência de um processo qualquer (ou seja, que àquele número corresponde um processo judicial), mas também que ele possui o contribuinte como vencedor e titular direto do direito assegurado pelo Poder Judiciário, bem como a liquidez e certeza do crédito apurado no processo e, ainda, o fato de que a decisão favorável ao contribuinte transitou em julgado. Portanto, ao informar como fundamento de compensação um processo sem nenhum desses requisitos, a contribuinte cometeu seguidas e deliberadas fraudes (prestação de falsas informações), no intuito de subtrair tributos, o que configura fato gerador da aplicação da multa prevista no art. 89, § 10 da Lei n° 8.212/91.

Considerando os fatos descritos, a fiscalização considerou que o sujeito passivo prestou informações falsas no intuito de subtrair tributos, pelo que foi aplicada multa isolada nos termos do artigo 89, § 10, da Lei n° 8.212/91.

O intuito doloso do contribuinte está na consciência deste de que não possuía os créditos e, mesmo assim, declarou e efetuou a compensação em GFIP, reduzindo indevidamente o valor das contribuições a recolher.

Seu comportamento doloso fica evidente ao analisarmos os fatos e documentos juntados ao processo administrativo n° 10166.724845/2016-21. Vejamos:

a) Termo de Intimação Fiscal n° 758/2016. Ciência em 17/08/2016. (fls. 44/46 - processo n° 10166.724845/2016-21):

Considerando que a contribuinte foi intimada a detalhar a origem dos créditos utilizados para as compensações em GFIP relativo as

competências 01/2013 a 13/2014, e que o crédito foi detalhado como sendo oriundo de decisão judicial nos processos nº 19192-84.2010.4.01.3400 e 9273-66.2013.4.01.3400, fica a contribuinte intimada a apresentar, no prazo de 10 dias, a contar do recebimento desta intimação, os seguintes documentos:

(...)

b) *Petição inicial e todas as decisões exaradas no processo nº 9273-66.2013.4.01.3400.*

b) Termo de Intimação Fiscal nº 924/2016. Ciência em 21/09/2016 (fls. 50/55 - processo nº 10166.724845/2016-21):

Considerando que a contribuinte foi intimada a detalhar a origem dos créditos utilizados para as compensações em GFIP relativo as competências 01/2013 a 13/2014, e que o crédito foi detalhado como sendo oriundo de decisão judicial nos processos nº 19192-84.2010.4.01.3400 e 9273-66.2013.4.01.3400, considerando o Termo de Intimação 758/2016 que solicitou que fosse apresentado a Petição inicial e todas as decisões exaradas no processo nº 1919284.2010.4.01.3400, inclusive da ação de execução e a Petição inicial e todas as decisões exaradas no processo nº 9273-66.2013.4.01.3400, e considerando ainda que não houve resposta, fica a contribuinte novamente intimada a apresentar, no prazo de 10 dias, a contar da data da ciência desta intimação, os seguintes documentos:

(...)

b) *Petição inicial e todas as decisões exaradas no processo nº 9273-66.2013.4.01.3400.*

c) Resposta à intimação nº 924/2016, em 24/10/2016. (Fl. 119 - processo nº 10166.724845/2016-21):

Em complemento ao atendimento da Intimação acima, seguem os documentos e, esclarecimentos abaixo:

(...)

2 Processo: 9273-66.2013.4.01.3400, Ainda não conseguimos obter cópia do processo.

d) Manifestação de Inconformidade, em (Fls. 183/204 - processo nº 10166.724845/2016-21):

III.1.2-Da Origem do Crédito Compensado.

(...)

b) *Dos Créditos Relativos a LDC nº 35.090.361-1*

48. Conforme narrado inicialmente o CONTRIBUINTE se equivocou ao prestar as informações, pois por óbvio que as compensações não poderiam ter por origem o processo nº 0009273-66.2013.4.01.3400, pois tal demanda tem por objeto a cobrança em face da UNIÃO do

pagamento de expurgos inflacionários (plano Bresser, plano verão e plano Collor I e II), juros compensatórios e juros moratórios no resgate de títulos da dívida agrária adquiridos pelo CONTRIBUINTE.

(...)

Vê-se que, em um primeiro momento, o sujeito passivo informou à fiscalização que parte do crédito utilizado nas compensações tinham origem no processo judicial nº 9273-66.2013.4.01.3400, tendo detalhado as competências e os valores declarados em GFIP, conforme planilha constante do item "2. Descrição dos fatos" do Relatório Fiscal (fls. 31/41).

Entretanto, ao ser intimado, em 17/08/2016, a apresentar os documentos não atendeu à fiscalização. Foi então novamente intimada, em 21/09/2016, tendo respondido em 24/10/2016 que ainda não havia conseguido cópia do processo nº 9273-66.2013.4.01.3400.

Observa-se que entre a data da primeira intimação até a resposta, decorreram mais de dois meses.

Vem então a impugnante, em 03/03/2017, apresentar nova versão dos fatos, alegando que os créditos tem origem em revisão da LDC nº 35.090.361-1.

Ora, não é crível que uma empresa de porte tenha efetuado a compensação de significativos valores, que totalizaram R\$ 6.333.168,53 (seis milhões, trezentos e trinta e três mil, cento e sessenta e oito reais e cinquenta e três centavos), informando durante dois anos (janeiro de 2012 a dezembro de 2013), mês a mês, o valor dos créditos atualizados, sem que tenha mantido um controle de amortização desses créditos, a ponto de informar "equivocadamente" sua origem.

Nota-se que, embora a empresa não tenha apresentado cópia do processo judicial, a fiscalização anexou cópia da sentença de primeiro grau, às fls. 22/30, onde constatou que o processo trata sobre juros de títulos da dívida agrária:

Pois bem, no caso em análise, a contribuinte se utilizou de crédito decorrente de decisão judicial no processo nº 0009273-66.2013.4.01.3400 que ainda não transitou em julgado, e cujo objeto do processo não é contribuições previdenciárias ou qualquer outro tributo administrado pela Receita Federal do Brasil, conforme se verifica na consulta ao site do TRF1º Região, anexada a este processo às fls. 22 a 30.

Como se pode verificar, a decisão de primeira instância é no sentido de condenar a União a efetuar o pagamento dos juros moratórios ainda não pagos por ocasião do resgate dos títulos da dívida agrária cartulares em 01/04/2013, a serem computados a contar da citação. Em nenhum momento a decisão de primeira instância autoriza a utilização desse tipo de crédito para compensar débitos tributários da contribuinte para com a Fazenda Nacional.

Constatada a inexistência de créditos passíveis de compensação com contribuições previdenciárias, o sujeito passivo, decorridos mais de seis meses da primeira intimação, em março de 2017 apresenta Manifestação de Inconformidade no processo administrativo nº 10166.724845/2016-21 e Impugnação neste processo, alegando equívoco na informação anterior.

Entretanto, melhor sorte não lhe assiste com a nova versão sobre a origem dos créditos.

Como bem observa a relatora, no Acórdão nº 01-34.337 - 4a Turma, da DRJ Belém (antes transcrito), o Lançamento de Débito Confessado - LDC nº 35.090.361-1 refere-se a parcelamento de contribuições previdenciárias não recolhidas em época própria.

A revisão do LDC ocorreu para exclusão deste de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos considerados decadentes, em decorrência da aplicação da Súmula Vinculante nº 08 do STF. Entretanto, excluídas as contribuições decadentes, restou ainda um débito parcelado no valor de R\$ 4.927.184,24 (quatro milhões, novecentos e vinte e sete mil, cento e oitenta e quatro reais e vinte e quatro centavos).

Ou seja, inexistem os créditos apontados pela impugnante.

Ao realizar a compensação através da declaração em GFIP utilizando créditos inexistentes, a impugnante passou para o Fisco a falsa idéia de que estava adimplente com suas obrigações passadas.

Sendo assim, a fiscalização agiu em consonância com a lei, ao lavrar o presente auto de infração de aplicação da multa isolada.

(...)

final da transcrição do voto inserto no Acórdão nº 14-069.460

CONCLUSÃO

8. Diante do exposto, VOTO por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da questão de inconstitucionalidade da multa e da questão afeta à emissão de certidão de regularidade fiscal e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator