



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

Processo nº 10166.729244/2011-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.967 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2014
Matéria COMPENSAÇÃO: GLOSA
Recorrente DISBRAVE ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CRÉDITOS DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação de contribuições previdenciárias está sujeita às limitações legais e à homologação pela fiscalização, não sendo um direito absoluto do sujeito passivo.

A cessão de crédito celebrada entre as empresas é negócio jurídico válido somente entre as partes, sendo vedada a compensação da contribuição previdenciária devida com crédito adquirido de terceiros, por meio de cessão de direitos creditórios.

É ilegítima a compensação baseada em crédito cedido por terceiros, mesmo que o crédito tenha sido reconhecido em decisão judicial, que não se manifestou a respeito.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. JUSTIFICATIVA PARA SUA APLICAÇÃO.

É justificável a exigência da multa qualificada quando o sujeito passivo tenha procedido com evidente intuito de fraude, minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. O conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes acompanhou o relator pelas conclusões.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Taborda Simões. Ausente, justificadamente, o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente a contribuições compensadas, de forma administrativa, indevidamente pelo sujeito passivo, mediante o procedimento de glosa, no período de 03/2007 a 12/2008.

O Relatório Fiscal (fls. 22/32) informa que o contribuinte compensou contribuições com créditos oriundos de outros sujeitos passivos, razão pela qual glosou as respectivas compensações.

Informa ainda que há um grupo econômico, que denominou de GRUPO ECONÔMICO DISBRAVE, em razão dos seguintes fatos: similaridades no quadro societário das empresas envolvidas, a existência de empresas controladas, que empresas estão localizadas num mesmo endereço comercial e que as próprias empresas admitem a existência do grupo econômico. Para caracterização do grupo econômico, fundamentou-se no que dispõe os incisos I e II do art. 124 do CTN e inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991.

Da Compensação Indevida. Informa que a DISBRAVE CONSÓRCIOS não respeitou o limite de 30% imposto pelo § 3º do art. 89 da Lei 8.212/1991, para as compensações declaradas em GFIP até 03/12/2008. Esclarece que o GRUPO DISBRAVE apresentou diversas escrituras públicas para justificar suas compensações, observando-se o seguinte:

- a) as escrituras apresentadas pelo GRUPO DISBRAVE foram lavradas em Cartórios da Comarca de Curitiba – PR, localidade que não guarda relação com o domicílio tributário das empresas nela citadas;
- b) os termos dessas escrituras foram redigidos tomando-se como base apenas o que foi declarado pelas partes envolvidas na cessão de direitos creditórios;
- c) todas as escrituras se referem ao mesmo processo judicial, embora citeм empresas diferentes como detentoras de direitos creditórios.

Da Multa Isolada. A Fiscalização caracterizou, em tese, conduta ilegal do contribuinte, uma vez que inseriu em GFIP informação de compensação a que não teria direito, reduzindo, deliberadamente, o valor devido e, por conseguinte, os recolhimentos das contribuições previdenciárias. Nesse sentido, destaca que o GRUPO DISBRAVE, por várias vezes, já tinha sido informado da impossibilidade do aproveitamento de créditos de outro sujeito passivo, no entanto, não providenciou a retificação da GFIP no que se refere às compensações informadas. Dessa forma, entendeu que o contribuinte teve a intenção de utilizar seus supostos créditos de maneira indevida. Juntou aos autos o Anexo 5, a fim de comprovar que o sujeito passivo foi informado da compensação indevida.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 28/12/2011 (fls. 406).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 415/434), alegando, em síntese, que:

1. os créditos compensados foram decorrentes das escrituras publicas de Cessão de Direitos Creditórios adquiridos das empresas SERVPORT Serviços, Participações e Administração de Bens Ltda, detentora de direitos creditórios junto ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), originários de sentença transitada em julgado em 05/04/2002, nos autos do processo originário de nº 94.00493690, atual de nº 004936904.1994.4.02.5101, no montante total de R\$408.000,00 (Quatrocentos e oito mil reais). Por ser o cartório de livre escolha entre as partes, as escrituras foram feitas na cidade de Curitiba – PR. Aduz que, até a data em que adquiriu as cessões de direitos creditórios, jamais atuou com dolo ou má-fé, já que agiu em função do contido em decisão judicial e, não, como entendeu a Autoridade Fiscal ao inferir que informou em GFIP compensação que sabidamente não teria direito, o que fez reduzir deliberadamente o valor devido e o subsequente recolhimento das contribuições previdenciárias. Afirma que não houve esta intenção de sua parte, tanto que forneceu todas a documentação solicitada, quais seja: escritura publica, contrato de intermediação, contrato de assessoria, para que fosse verificada a veracidade dos títulos;
2. considerando os fatos apontados, descabe a aplicação da multa isolada por declaração indevida de compensação, pois não houve dolo ou intenção de fraude. Postula que descabe falar em falsidade de declaração da GFIP, pois adquiriu os créditos da SERVPORT de forma regular, processando as compensações de acordo com as decisões judiciais;
3. conforme entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na cobrança concomitante de multa isolada com multa de ofício, tem que ser afastada a cobrança de multa isolada. Em sendo assim, solicita a exclusão das multas de ofício. Entende que o cálculo esta incorreto na aplicação da multa com relação a dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, pois o art. 32-A da Lei 8.212/81, alterou a forma de cálculo das multas pelas incorreções ou omissões contidas na GFIP, calculando o valor de R\$20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10(dez) informações incorretas ou omitidas. Dessa forma, deve ser aplicada a multa sobre o grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, e não sobre o numero de funcionários.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belém/PA – por meio do Acórdão 01-27.144 da 4ª Turma da DRJ/BEL (fls. 460/471) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

Processo nº 10166.729244/2011-08
Acórdão n.º **2402-003.967**

S2-C4T2
Fl. 4

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília/DF informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Com relação ao direito de realizar a compensação, razão não assiste à Recorrente, eis que é vedada a compensação de contribuição previdenciária devida com crédito adquirido de terceiro, distinto da relação obrigacional tributária.

Inicialmente, deve-se observar que o caráter facultativo da compensação não desobriga o sujeito passivo do cumprimento da legislação pertinente, no caso, o Código Tributário Nacional (CTN) e a Lei 8.212/1991. Assim, se em uma ação fiscal ficar constatada a compensação de valores em desacordo com o permitido pela legislação previdenciária, será constituído o crédito tributário por meio do instrumento competente, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

A compensação como modalidade de extinção do crédito tributário está prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional (CTN). O mesmo diploma legal, artigos 170 e 170-A, prevê regras gerais sobre a matéria; as regras específicas são objeto de lei ordinária. Transcrevemos abaixo os artigos do CTN que tratam da compensação:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...)

II - a compensação;

*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**. (g.n.)*

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 Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

A Lei 8.212/1991 – diploma que dispõe sobre o Plano de Custeio da Seguridade Social – em seu art. 89¹, que ora transcrevemos, traz comando no sentido de que

¹ 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).

somente serão compensados os valores pagos ou recolhidos indevidamente a título de contribuição para a Seguridade Social **nos termos e condições** estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O direito à compensação surgirá após o pagamento indevido de contribuição destinada à Seguridade Social, de atualização monetária, de multa ou de juros de mora.

Nesse caminhar, somente é permitida a compensação entre créditos e débitos que se contrapõem. Deve haver, portanto, identidade entre os sujeitos das relações jurídicas. Não se admite compensar valor devido a uma pessoa com crédito existente perante terceiro. Pois, a regra estampada no art. 170 do CTN somente autoriza a compensação de créditos tributários com créditos que o próprio sujeito passivo tenha contra a Fazenda Pública. O fundamento legal para a impossibilidade de compensação com créditos de terceiro está no próprio CTN, que não menciona (interpretação restritiva, literal, art. 111) a possibilidade de compensações com créditos que seriam de terceiros e que foram cedidos para o interessado. Logo, a compensação tributária com a utilização de créditos de terceiros encontra óbice na falta de previsão legal.

A Recorrente realizou a compensação de contribuição previdenciária devida com créditos pertencentes à empresa diversa da relação obrigacional tributária, qual seja, a Servport Serviços Marítimos e Portuários Ltda, que supostamente teria obtido uma decisão favorável nos autos do processo 94.00.49369-0. A empresa Servport cedeu, por sub-rogação, os direitos creditórios que detinha à Recorrente, por meio de Escritura de Cessão e Transferência de Direitos Creditórios.

A Recorrente menciona dispositivos do Código Civil para demonstrar a possibilidade de cessão de direito de crédito de terceiros contra a Fazenda Pública. Entretanto, quando se trata de matéria tributária, é necessário observar a especialidade da legislação que trata do assunto, em virtude da relação Fisco/contribuinte não se situar no mesmo patamar das relações privadas.

A impossibilidade de realizar compensação com crédito de terceiros já foi manifestada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos seguintes termos:

“AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE DÉBITO DE ICMS COM CRÉDITOS ALIMENTARES HABILITADOS PRECATÓRIOS. TRIBUTOS DISTINTOS. PESSOAS JURÍDICAS DIFERENTES. IMPOSSIBILIDADE.

1. Cuida-se de agravo regimental em agravo de instrumento no qual a agravante pretende a reforma da decisão que negou direito de compensar os seus débitos com o ICMS com créditos alimentares vencidos, habilitados em precatórios judiciais, adquiridos por cessão de direitos, ou seja, de outra pessoa jurídica, no caso o IPERGS.

2. A compensação tributária somente é permitida entre tributos e contribuições da mesma natureza, sendo proibida a compensação de créditos entre pessoas jurídicas distintas.”

3. Agravo regimental não-provido.” (AgRg no Ag 827639/RS, Relator Min. José Delgado, DJ 27.09.2007)

No âmbito deste Tribunal Administrativo, a compensação com crédito de terceiros também não encontra acolhida, conforme se depreende das decisões, cujas ementas transcrevo abaixo:

Recurso 139334, Sessão 19/10/2007, Acórdão 202-18448:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ementa: COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CRÉDITO DE TERCEIROS DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL. É ilegítima a compensação baseada em crédito-prêmio do cedido por terceiros, mesmo que o crédito tenha sido reconhecido em decisão judicial, que não se manifestou a respeito.”

Recurso 128959, Sessão 12/04/2005, Acórdão 303-31951:

“Ementa: COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. Descabe a compensação de débitos de natureza tributária com créditos de terceiros - vedação expressa na IN/SRF 41/2000 e art. 74 da Lei 9.430/96, alteração introduzida pela Lei 10.637/2002. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.”

Considerando os elementos fáticos e probatórios, entende-se que a Recorrente não cumpriu todos os requisitos previstos na legislação previdenciária para realizar as compensações almejadas nas competências 03/2007 a 12/2008.

Quanto à aplicação da multa qualificada, não vejo como acatar a alegação da Recorrente, pois o Fisco demonstrou a hipótese de falsidade da declaração apresentada.

A Recorrente afirma que as compensações foram efetivadas e informadas com base na Escritura de Cessão e Transferência de Direitos Creditórios de terceiro (empresa Servport Serviços Marítimos e Portuários Ltda), que cedeu, por sub-rogação, os direitos creditórios que detinha à Recorrente.

Decorre dos elementos probatórios juntados aos autos que a Recorrente realizou, por meio de situações que não espelhavam a sua realidade fática contábil, operações fiscais com o intuito de burlar o Fisco, já que ela não detinha qualquer direito de compensação materializado em seus registros contábeis. Pelo contrário, o seu suposto direito compensatório provinha de uma mera relação privada, estabelecida mediante cessão de direitos creditório, em que o Fisco já havia informado da impossibilidade do aproveitamento de créditos de outro sujeito passivo. Isso está evidenciado no Relatório Fiscal (itens 34 a 36), eis que a Recorrente inseriu nas GFIP's informação não verdadeira, declarando créditos inexistentes, ou seja não passíveis de compensação, nos seguintes termos:

*“[...] 34. O sujeito passivo, **ao inserir em GFIP informação de compensação a que não teria direito**, reduziu, deliberadamente, o valor devido e, conseqüentemente, os recolhimentos de suas obrigações tributárias para com a Seguridade Social, o que configura, em tese, conduta ilegal do mesmo.*

*35. Com efeito, cumpre ressaltar, a título de ilustração, que, conforme ANEXO 5, o GRUPO DISBRAVE, **já havia sido informado, em diversas outras ocasiões, da impossibilidade do***

aproveitamento de créditos de outro sujeito passivo e, no que tange às compensações, não retificou suas declarações em GFIP. Tal fato revela a intenção do sujeito passivo de utilizar seus supostos créditos de maneira indevida. (g.n.)

36. Diante do exposto e da comprovação de que a empresa veiculou em GFIP informação sabidamente falsa, fez-se necessária a aplicação da multa isolada em relação às GFIP entregues a partir de 04/12/2008, independentemente da competência a que se referiram, uma vez que o fato gerador da infração ocorre na data da entrega da GFIP (MP nº 449/2008, transformada na Lei nº 11.941/2009). Ressalta-se ainda que a competência dessa multa é o mês em que ocorreu a infração, ou seja, o mês em que ocorreu a falsa declaração. [...]”.

Os elementos probatórios, contidos no Relatório Fiscal e nos seus anexos, permitem evidenciar que a Recorrente, embora tenha apresentado GFIP para as competências 03/2007 a 12/2008, efetivamente não recolheu os valores das contribuições que pretendeu compensar e baseou-se exclusivamente no fato de que detinha crédito de outro sujeito passivo para realizar a compensação, mesmo tendo o conhecimento de sua impossibilidade. Esse fato é distinto da hipótese prevista no art. 89 da Lei 8.212/1991, que somente permite a compensação de valor oriundo de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido.

O Fisco demonstrou nos autos que o GRUPO DISBRAVE (grupo econômico), do qual a Recorrente é parte integrante, foi devidamente informado, em diversas ocasiões, da impossibilidade da compensação decorrente de créditos de outro sujeito passivo, conforme documentos de fls. 244 e 262 e consubstanciado nos Despachos Decisórios (fls. 236/242 e 252/258), por meio dos quais as compensações solicitadas foram consideradas como não declaradas, em razão de não ter amparo legal a Declaração de Compensação que utiliza créditos de terceiros. Assim, mesmo ciente da impossibilidade das compensações efetuadas, a Recorrente não providenciou a retificação das GFIP's.

A conduta dissimuladora ou fraudulenta da Recorrente encontra-se evidenciada no momento em que inseriu dados e informações que não correspondem à realidade fática da empresa, assim como apresentou irregularidades na formalização das compensações realizadas por meio das GFIP's.

Diante desse quadro, entendo correta a interpretação adotada pelo Fisco de que a Recorrente agiu com perfeito conhecimento dos fatos e do direito, mediante aplicação de condutas totalmente injustificáveis perante a escrituração contábil e fiscal.

Logo, está caracterizada a prática pela autuada da conduta tipificada no art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991 c/c art. 44, § 1º, da Lei 9.430/1996², que decorre a aplicação da multa isolada de 150%.

² Lei 9.430/1996:

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) (00.) de 24/08/2001

Lei 8.212/1991:

Art. 89. (...)

§ 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. (g.n.)

Ressalta-se que, com a edição da Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008 (posteriormente convertida na Lei 11.941/2009, de 27 de maio de 2009), foi introduzido o § 10 ao art. 89 da Lei 8.212/1991. Assim, para os fatos ocorridos a partir da publicação da Medida Provisória nº 449/2008, aplicam-se os dispositivos da Lei 9.430/1996, nos casos de lançamento de ofício, inclusive com a constatação de dolo, fraude ou simulação.

Com relação às demais questões postuladas na peça recursal, elas foram devidamente refutadas na decisão de primeira instância, a qual não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação dessa decisão, nos seguintes termos:

“[...] A litigante solicita a exclusão das multas de ofício, amparando-se no entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Quanto às multas aplicadas estas se encontram fundamentadas na legislação indicada no Relatório Fiscal (fls. 22/32) e no relatório denominado Fundamentos Legais do Débito – FLD (fls. 12/13), conforme abaixo discriminado:

- *Multa de mora de 0,33% por dia de atraso, até o máximo de 20%, relativamente aos valores compensados indevidamente na GFIP, no período de 03/2007 a 12/2008, de acordo com o art. 89, §9º c/c com o art. 35, da Lei nº 8.212/91, com a redação alterada pela MP nº 449, de 03/12/08, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/09 e,*
- *Multa Isolada equivalente a 150% (cento e cinqüenta por cento) dos valores compensados indevidamente na GFIP, na competência 12/2008, de acordo com o art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela MP nº 449, de 03/12/08, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/09.*

Deve-se observar que foram aplicadas, dependendo de cada caso, multa de mora, além de multa isolada, conforme a natureza da infração, não constituindo cumulação indevida de multas, por se tratarem de motivações fáticas e jurídicas distintas.

Ressalto que no presente caso, a multa de ofício de 75% foi qualificada pela Fiscalização em 150%, na forma prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, em razão da conduta de falsidade nas declarações apresentadas pela impugnante, sendo a mesma devidamente mantida conforme demonstrado nos itens

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

anteriores, não havendo valores a serem excluídos como reclamou a impugnante.

Não houve também a lavratura de Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA relativo a fatos geradores não declarados em GFIP, cuja aplicação da multa está prevista no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, motivo pelo qual deixo de contra argumentar as alegações apresentadas pela impugnante.

A postulante pede que seja desconsiderada a Representação Fiscal Para Fins Penais, vez que não cometeu qualquer ilícito penal.

(...)

Vale transcrever a Súmula nº 28, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que possui efeito vinculante em relação à administração tributária federal, nos termos da Portaria nº 383, de 12/07/2010, do Ministério da Fazenda, publicada no DOU de 14/07/2010:

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Dessa forma, não cabe a este órgão administrativo proceder qualquer análise nesta seara. [...]”

Pelas razões fáticas e jurídicas acima delineadas, as alegações da Recorrente não devem ser acatadas.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.