



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10218.720543/2013-88
ACÓRDÃO	2004-000.246 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IBL - IZABEL MADEIRAS DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2011

HIPÓTESE DE NULIDADE NÃO CONFIGURADA.

Não há que se falar em nulidade quando a autoridade julgadora decidiu os questionamentos dos autos nos limites da lide. Eventuais consultas aos sistemas informatizados para consulta sobre direito creditório vindicado não extrapola a lide.

Súmula CARF nº 163. O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

COMPENSAÇÃO. GLOSA. PRESCRIÇÃO.

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, não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional – CTN, e não comprovada a certeza e liquidez dos créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados, com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas.

A extinção do direito de pleitear ou efetivar a compensação ocorre em cinco anos contados do pagamento, bem como devem ser cumpridas as exigências procedimentais fixadas na legislação pertinente.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 da Lei nº 8.212, na redação da Lei nº 11.941, de 2009.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleberson Alex Friess (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo conselheiro Cleberson Alex Friess.

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 653/704), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 627/647), consubstanciada no Acórdão nº 01-31.260 - 4ª Turma da DRJ/BEL, de 30/1/2015, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário exigido por intermédio do Auto de Infração nº 51.043.432-0 (glosa de compensações, competências 01/2009 a 01/2011) e exonerando o crédito tributário exigido por meio do Auto de Infração nº 51.043.433-9 (multa isolada afastada), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2011

COMPENSAÇÃO. GLOSA. PRESCRIÇÃO.

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 Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional – CTN, e não comprovada a certeza e liquidez dos créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados, com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas.

A extinção do direito de pleitear ou efetivar a compensação ocorre em cinco anos contados do pagamento, bem como devem ser cumpridas as exigências procedimentais fixadas na legislação pertinente.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 da Lei nº 8.212/91 na redação da Lei nº 11.941, de 2009.

Na hipótese de compensação indevida, 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, somente quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 15.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para competências destacadas em ementa do julgamento *a quo*, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 218/238) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 23/5/2013 (e-fl. 268), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo:

O presente processo refere-se aos seguintes Autos de Infração relativos a obrigação principal:

AI - 51.043.432-0

Levantamento: C1 – Glosa de compensação;

Período: 01/2009 a 13/2010

Fatos geradores: Refere-se aos valores das glosas de compensações efetivadas pela fiscalização, após 12/2008.

AI - 51.043.433-9

Levantamento: C3 – Multa isolada

Período: 01/2009 a 01/2011

Fatos geradores: Refere-se à multa isolada de ofício, aplicada pela caracterização de falsidade nas declarações (valores das compensações) constantes nas GFIPs.

Registra, ainda, o Relatório Fiscal às fls. 218 a 238:

I - Quanto ao Procedimento De Auditoria, relata a autoridade fiscal:

- que em 22/05/2012 a fiscalizada foi intimada através do Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, para apresentação dos elementos discriminados no termo, tendo informado: que não existiam quaisquer processos judiciais contra o INSS, SRP ou RFB, relacionados com contribuições previdenciárias, bem como as compensações a serem fiscalizadas; que os créditos compensados originaram-se nas competências de 02/2002 a 11/2006; que se caracteriza como Agroindústria, fazendo jus ao recolhimento diferenciado no percentual total de 2,6% da receita bruta proveniente da comercialização rural, para as contribuições previdenciárias patronais; que ao tributar suas contribuições previdenciárias sobre a receita atraindo a imunidade das receitas de exportação quanto às contribuições sociais (inciso I, § 2º do art. 149 da Constituição Federal de 1988); que, durante o período que originou os créditos compensados, deixou de observar a forma de tributação a que tinha direito e efetuou os recolhimentos com base na Folha de Pagamentos; que realizou a retificação das GFIPs, utilizando-se dos créditos em seu favor através de compensações;

- que em 23/06/2012 a empresa foi cientificada do Termo de Intimação Fiscal – TIF, solicitando informar se tinha, entre 2008 e 2010, área para exploração de madeira, apresentando, os documentos ali relacionados, em caso positivo, tendo a empresa informado: que tinha, entre 2008 e 2010, área arrendada para exploração de madeira; que possui projeto de manejo aprovado junto aos órgãos ambientais para exploração da madeira em questão; que a Declaração do Imposto Territorial Rural – DITR da área arrendada foi apresentada à Fazenda Federal pelo arrendante; que até aquele momento, não tinha logrado êxito em obter a DITR declarada por que arrendou a terra;

- que em 04/02/2013, por meio do TIF nº 02, solicitou a apresentação dos seguintes documentos: Contrato Social e suas alterações; Cópia do comprovante de residência, CPF e RG dos representantes legais e do contador; Declaração da empresa indicando o nome e CRC (com cópia da carteira) do responsável pela escrituração contábil; Planilha detalhando as compensações efetuadas no ano-calendário de 2009, indicando o motivo/origem do valor compensado, em papel e arquivo digital;

- que no dia 08/02/2013, foi entregue na ARF/Tucuruí, resposta ao TIF 02, na qual o sujeito passivo repete as explicações constantes no item 3.2, letras C, D e E e informa também que está entregando os documentos e arquivos solicitados no referido termo. Entretanto, após análise da documentação apresentada,

identificamos que não houve a entrega da planilha solicitada, nem em papel, nem em arquivo digital;

II - Quanto às Conclusões:

- que o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar a documentação necessária à homologação das compensações efetivadas nas GFIP: GPS que originaram os créditos compensados; memória de cálculo das compensações efetuadas; folhas de pagamento; GFIP; processos judiciais; GPS; Livros CAIXA, DIÁRIO e RAZÃO; as GFIP retificadas conforme § 1º, do art. 6º da IN SRP 15/2006;

- que, de acordo com o inciso I, art. 253 do Decreto 3.048/1999, não era possível compensar créditos anteriores a 01/2003, nas competências objeto desta ação fiscal, razão pela qual foram considerados, para análise da fiscalização, os créditos relativos ao período de 01/2003 a 12/2010, inclusive o décimo terceiro de cada ano;

- que a fiscalizada ressaltou que é uma Agroindústria e como tal teria direito ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal baseada no art. 201-A do Decreto 3.048/99 e que faria jus à isenção do Inciso I, § 2º do art. 149 da Constituição Federal (isenção da receita de exportações para as contribuições sociais);

- que ao analisar os documentos contábeis apresentados, verificou: que os produtos normalmente comercializados pelo sujeito passivo são: madeira tora, madeira serrada e sobras e aparas; que no quadro de funcionários da fiscalizada constam os principais cargos relativos a empresas que atuam no segmento informado.

- que conforme pesquisa aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a empresa possui CNAE de código nº 0210-1-07 - Extração de madeira em florestas plantadas;

- que é correta a afirmação do contribuinte com relação à sua atividade e forma de cálculo e recolhimento da contribuição previdenciária patronal baseada na receita bruta da comercialização da produção rural;

- que a atividade do sujeito passivo condiz com o recolhimento sobre receita bruta da comercialização da produção rural e nos livros contábeis e na DIPJ do contribuinte existem receitas voltadas para exportação e para o mercado interno, razão pela qual considerou que a empresa faz jus à isenção relativa às receitas de exportação, no tocante às contribuições previdenciárias patronais, enquanto perdurar a possibilidade do art. 201-A do Decreto 3.048/99;

- que, entretanto, com relação ao objeto deste procedimento fiscal, é irrelevante tal situação, haja vista que a análise das compensações baseou-se na existência do crédito tributário supostamente pago a maior que suportasse as compensações efetuadas.

- que a compensação só é aplicável aos valores efetivamente recolhidos, cabendo ao contribuinte comprovar taxativamente que as remunerações sofreram tributação em favor da previdência social, coisa que não foi feita;

- que o sujeito passivo apresentou uma planilha acumulando créditos e demonstrando as compensações efetuadas desde a competência 02/2002 até 01/2013, com base na qual foi feito um comparativo entre as GFIPs originais, nas quais constavam os valores pagos com base na folha de pagamentos, e as GFIPs retificadas, já com os valores calculados com a alíquota de 2,6% sobre a receita bruta de comercialização da produção rural;

- que o sujeito passivo não poderia utilizar créditos anteriores à competência 01/2003 para realizar compensações a partir de 01/2008 (vide o art. 253, inciso I do Decreto 3.048/99 já relacionado no item 4.2.1), razão pela qual foram excluídos os valores anteriores à competência citada;

- que na acumulação dos créditos passíveis de compensação, elaborou uma planilha de cálculo comparando os valores pagos e declarados inicialmente em GFIP, deduzindo destes, os valores retificados (calculados com base na receita bruta), chegando neste caso ao crédito passível de compensação;

- que do crédito compensável foi deduzido o valor compensado naquela competência, resultando no saldo a compensar posteriormente e que a soma do saldo a compensar com o saldo do mês subsequente, resultou no saldo cumulado a compensar, crédito este que seria o passível de ser compensado em competências seguintes, conforme planilha constante do Relatório Fiscal;

- que em razão dos valores compensados anteriormente a 01/2008 terem sido atingidos pelo instituto da decadência (Súmula Vinculante nº 8), não foram apropriados os valores acumulados até 13/2007 no cálculo das compensações indevidas;

- que conforme análise realizada, no período objeto da ação fiscal não havia crédito compensável anterior, nem houve valores declarados de forma incorreta que gerassem direito a compensação no período entre 01/2008 e 12/2010;

- que diante deste fato, os valores compensados, nas competências de 01/2008 a 12/2010, inclusive as competências 13, são indevidos, razão pela qual foram glosados;

- que os valores compensados no período examinado, pelo sujeito passivo e as competências nas quais foram realizadas essas compensações constam do quadro constante do Relatório, dados extraídos das GFIP processadas, de acordo com sistemas da RFB (comprovantes anexados);

- que, analisadas as informações, dados e documentos utilizados no procedimento fiscal, a fiscalização não homologou e glosou os valores apropriados nas GFIPs a título de compensação, considerando que houve falsidade de declaração, pois o contribuinte não comprovou a regularidade do crédito que teria direito junto à seguridade social. Desta forma, aplica-se multa qualificada de 150% (art. 46 da IN 900 de 30 de dezembro de 2008) e comunica o Ministério Público Federal a configuração, em tese, de ilícito penal;

- que no curso da ação fiscal foram analisados os seguintes documentos: Guia do FTGS e Informações à Previdência Social – GFIP, Guias da Previdência Social – GPS, Livro Registro de Entrada de Mercadorias, Livro Registro de Saída de Mercadorias, Livro Registro de Apuração do ICMS, Livro Razão, Folhas de

Pagamento, apresentadas pelo contribuinte e constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil – RFB.

III - Quanto aos Fatos Geradores, relata:

- que constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas, as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e aos contribuintes individuais, segurados obrigatórios da Previdência Social, de acordo com definição do art. 12 da Lei 8.212/91, valores declarados em GFIP;

- que a fiscalizada apropria nas GFIP as remunerações dos segurados a seu serviço, apurando mensalmente nesses documentos os valores devidos à previdência social, ou seja, as contribuições dos segurados e da empresa;

- que o contribuinte lançou mão do artifício de apurar contribuições menores a serem vertidas à seguridade social informando valores inexistentes de compensações;

- que o sujeito passivo lançou nas guias do FGTS créditos que supostamente teria com a seguridade social, fato esse não comprovado quando solicitado;

- que o contribuinte foi intimado, no termo de início e nos subsequentes, a apresentar os elementos que suportam os créditos compensados, tendo apresentado todos os documentos solicitados pela fiscalização, de forma tempestiva;

- que após analisar os documentos apresentados, bem como as informações constantes dos sistemas informatizados da RFB, concluiu que os valores compensados não tinham créditos que os suportassem;

- que a falta de créditos, a maior, geradores do direito à compensação determinou a glosa dos valores compensados e a não apresentação de documentos que comprovassem as compensações lançadas nas GFIP caracterizou falsidade de compensação, gerando a aplicação de multa isolada, nos termos da legislação vigente;

- que as bases de cálculo, contribuições declaradas e valores compensados pela fiscalizada foram obtidas nas GFIP processadas e que constam nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil – RFB;

- que no Relatório de Lançamentos dos AIOP constam os valores compensados pela fiscalizada, utilizando-se dois levantamentos, sendo que em um é apropriado a glosa da compensação indevida e no outro são apropriadas as multas isoladas aplicadas pela fiscalização.

IV - Quanto aos Recolhimento e Créditos, informa que não há recolhimentos ou créditos a serem considerados pela fiscalização, haja vista tratar-se de glosa de compensações e multas isoladas aplicadas.

V - Quanto ao Ilícito Penal, discorre que o contribuinte informa compensações indevidas nas GFIP, reduzindo os valores devidos à Seguridade Social, tendo havido, em tese, a caracterização de ilícito penal que será representado ao Ministério Público Federal, titular da ação penal, o que determinou que a multa fosse qualificada pela fiscalização, nos termos da legislação vigente.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir:

A interessada foi notificada dos Autos de Infração lançados mediante remessa postal em 23/05/2013, conforme Aviso de Recebimento-AR dos Correios às fls. 268.

Inconformada com o lançamento, apresentou impugnação aos AI lavrados, protocolada em 18/06/2013 (carimbo às fls. 272), por intermédio do instrumento de fls. 272 a 323, acompanhado dos anexos de fls. 324 a 623.

Mediante extensa e reiterada argumentação, citando doutrinas e jurisprudências, a defesa aduz, em síntese, que:

Quanto à sua Condição Legal e Fática discorre que:

- é pessoa jurídica de direito privado que opera com a finalidade precípua de industrialização de madeira atuando, em toda a cadeia produtiva madeireira, qual seja, da extração ao beneficiamento da madeira e a subsequente comercialização da produção própria, em boa parte para exportação e que a tributação das contribuições previdenciárias patronais devidas pela Impugnante, indiscutivelmente, são devidas com base na receita bruta na forma dos Arts. 22-A e 22-B da Lei 8.212/91 e legislação regulamentar aplicável;

Quanto à Apuração De Crédito Pela Impugnante menciona que:

- apurou, declarou e recolheu as contribuições previdenciárias patronais com base nos incisos do art. 22 da Lei 8.212/91 durante o período que compreende as competências de 01/2002 a 10/2006, inclusive 13º.

- tendo observado seu erro, promoveu a reapuração e retificação das declarações cabíveis a fim de adequar o montante devido à sistemática a que estava obrigada, conforme GFIPs, GPSs e SEFIPs retificadoras e pedidos de retificação das GPSs originárias, acostados aos autos;

- a adequação na apuração do tributo devido na forma da Lei resultou na apuração de pagamento indevido e a maior em favor da União, especialmente porque parcela significativa da receita bruta da Impugnante (base de cálculo da contribuição) naquele período decorreu de exportações, sendo alcançada pela imunidade constitucional às contribuições sociais, reduzindo com isso o montante devido;

- a apresentação da compensação está tacitamente homologada nos termos das normas de regência não podendo mais o Estado pretender alterá-lo, ou como no caso indeferi-lo;

Quanto à Efetiva Existência de Crédito em Favor do Contribuinte:

- a metodologia de verificação e análise do direito pleiteado pela Impugnante foram responsáveis por flagrantes erros materiais na formação do convencimento da autoridade fiscalizadora o que levou ao não reconhecimento

do crédito em favor do contribuinte, a não homologação das compensações a ele vinculadas e o decorrente lançamento que ora se combate;

- a situação jurídica e fática do contribuinte amolda-se perfeitamente às hipóteses dos Incisos I e II do Art. 165 do CTN, porque recolheu contribuição previdenciária a maior que o devido em face da legislação tributária aplicável por erro no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

- ao apurar os valores pagos pela Impugnante, o agente fazendário incorreu em erro material, tendo considerado na coluna "Valor de Principal Efetivamente Recolhido", valores que não correspondem aos valores efetivamente pagos originariamente em GPS, comprovadas conforme documentos anexos, o que gera evidente prejuízo ao contribuinte uma vez que o montante lançado a cada competência que gera crédito foi significativamente inferior ao efetivamente devido;

- considerando-se naquele levantamento apenas e tão somente os valores corretos das GPS's recolhidas originariamente pela Impugnante e sem levar em consideração nenhum outro fator que pende em seu favor e não considerados pelo agente fazendário em seu levantamento, observa-se já de plano a acumulação de crédito na forma em que sustentado pela Impugnante;

- para melhor demonstrar aqueles pagamentos a maior junta a Impugnante as planilhas de apuração daqueles créditos onde consolida os diversos dados e informações relacionados à apuração;

- com base naquele conjunto dados, informações e levantamentos, procedeu à Atualização do Crédito - Selic através da planilha anexa denominada "Crédito - Atualização x Compensação", através da qual procedeu à atualização dos créditos que possuía junto à fazenda, ao mesmo tempo em que deu baixa dos valores que utilizou para compensação;

- o Auto de Infração merece ser desconstituído e extintos seus efeitos a fim de que o direito do contribuinte seja reconhecido pelo deferimento total do crédito que apurou e homologadas as compensações a ele vinculadas.

Quanto à Inocorrência da Decadência das Competências Relativas ao Ano de 2002:

- não encontra fundamento legal fático a afirmação da autoridade fazendária que estaria decaído o direito do contribuinte em proceder a compensação dos valores que pagou a maior durante o ano 2002, porque a Impugnante passou a apurar débitos, mesmo na nova sistemática de apuração (sobre a receita bruta) ainda na competência de 08/2004, a partir de quando passou, com 01/2006, 05/2006, 06/2006 e 07/2006 a apurar débitos, os quais compensou com os créditos apurados entre 01/2002 e 07/2004 nos termos em que demonstrado nas Tabelas 04 das anexas planilhas: - 2004 Pagamentos x Aplicação SEFIP; -2005 Pagamentos x Aplicação SEFIP; e, - 2006 Pagamentos x Aplicação SEFIP.

- não há que se falar em decadência para o crédito apurado nas competências do ano de 2002 uma vez que compensadas dentro do limite de 5 (cinco) anos estabelecidos na norma referida pela autoridade fazendária;

- os valores de crédito apurados em 2002 foram compensados entre 2004 e 2006, período homologado tacitamente na forma em que reconhecido pela própria autoridade fiscalizadora no item 4.7 do relatório;

- faz jus aos créditos apurados nas competências do ano de 2002 que utilizou para compensar débitos apurados a partir da competência 08/2004 até o limite do crédito devidamente atualizado, cujas compensações foram homologadas tacitamente na forma reconhecida pela própria autoridade fazendária;

- o prazo decadência na espécie é de 10 anos (5 até a homologação tácita + 5 a partir de então) por tratar-se o tributo em questão (contribuição previdenciárias) de tributo sujeito a lançamento por homologação;

- tendo ao Egrégio STF decidido no âmbito do RE - 566621 a irretroatividade da LC118/2005, para os tributos recolhidas antes da entrada em vigor da LC 118/2005 como no caso presente o prazo para compensação era de 10 (dez) anos, razão pela qual, não encontra guarida a pretensão fiscal relativamente ao anos de 2002 para o caso presente.

Quanto à Vedação o Enriquecimento Hiato:

- uma vez que restou averbado, demonstrado e comprovado o direito ao crédito que ampara o contribuinte é líquido e certo, a Fazenda Pública, tem a obrigação legal e moral de restituir (neste caso através da compensação) os valores recolhidos a maior, sob pena de incorrer em enriquecimento ilícito, em prejuízo dos contribuintes;

- a atividade fiscalizatória não pode ser única e exclusivamente voltada a fins arrecadatórios, mas deve verificar também a eventual existência de direitos que assistam ao contribuinte, outorgando-os mediante a atividade vinculada;

- o direito ao ressarcimento, garantido pelo legislador é, portanto, amplo, de modo que o seu exercício não poderá resultar em crédito menor do que aquele que recolheu indevidamente aos cofres fazendários;

- o Fisco não pode ignorar os créditos que militam a favor da Impugnante, mas deve garantir a restituição do valor que milita em favor do contribuinte na forma em que demonstrado nesta peça.

Quanto à Inobservância do Princípio da Primazia da Realidade:

- o indeferimento do direito creditório, decorreu de total e completa inobservância do princípio da primazia da realidade a impor-se sobre outros elementos que de alguma forma distorcem os eventos efetivamente ocorridos como ficou claro no tópico anterior;

- o princípio da primazia da realidade significa que, em caso de discordância entre o que ocorre na prática e o que emerge de documentos, deve-se dar preferência ao primeiro, isto é, ao que sucede no terreno dos fatos; ou seja, deve haver da primazia dos fatos sobre as formas, as formalidades ou as aparências;

- o agente fiscalizador preferiu formar seu convencimento em não mais que um apanhado de dados e informações colhidos e garimpados em documentos, que não expressam a realidade dos fatos, especialmente se analisados fora de contexto ou segregadamente como no caso;

- há incoerência entre o valor utilizados pelo agente fazendário em sua apuração e o valor efetivamente recolhido via GPS e que, pela lógica, deveriam coincidir, conforme quadro comparativo:

Competência	Valor Utilizado Pelo Agente Fiscal	Valor de Principal Efetivamente Recolhido
01/2003	15.180,68	32.606,66
02/2003	23.461,94	29.832,61
03/2003	13.614,48	29.121,20
04/2003	11.441,23	28.377,77
05/2003	17.418,81	35.542,75
06/2003	17.444,81	37.484,71
07/2003	20.546,78	36.859,25
08/2003	16.070,04	38.044,48
09/2003	17.311,34	39.302,92
10/2003	18.765,01	38.312,08
11/2003	18.514,01	36.929,08
12/2003	15.264,75	35.485,66
13/2003	11.391,83	30.622,63
01/2004	15.685,08	33.343,68
02/2004	16.008,20	34.725,79
03/2004	18.162,62	34.829,19
04/2004	14.996,51	34.728,06
05/2004	19.818,91	38.656,17
06/2004	18.543,86	42.491,45
07/2004	22.729,99	47.13039
01/2006	21.574,70	40.873,38

- o procedimento não pode ser tido como admissível, especialmente porque afronta a verdade material devidamente comprovada pelo contribuinte;

- o fisco dispõe de todos os recursos e prazos para realização da necessária diligência aprofundada para verificação e certificação do pleito do contribuinte e se não a realizou como deveria, o contribuinte não pode ser penalizado como decorrência, como ocorreu no caso presente;

- uma vez que a realidade fática foi ignorada pelo agente fiscalizador, merecem ser desconsiderados os motivos da pretensão fiscal, que resultou em erro material na apuração do crédito que beneficia a Impugnante, merecendo, em decorrência, ser desconstituído o AI e extintos seus efeitos a fim de que o direito do contribuinte seja reconhecido pelo deferimento total do crédito que apurou e homologadas as compensações a ele vinculadas, afastando-se ainda a multa isolada por indevida que é.

Quanto à Afronta pela Pretensão Fiscal ao Princípio da Razoabilidade:

- o indeferimento do pleito do contribuinte está amparado em entendimento que não apresenta vestígios de Razoabilidade, uma vez que o agente fazendário considerou em sua apuração valores que não correspondem aos efetivamente recolhidos na forma em que comprovado;

- não é razoável pretender retirar do contribuinte o direito líquido e certo à compensação dos tributos que comprovadamente pagou a maior, baseando-se para tanto em levantamento fiscal que não espelha a realidade dos fatos, cujo AI dele decorrente deve ser desconstituído e extintos seus efeitos, a fim de que o direito do contribuinte seja reconhecido pelo deferimento total do crédito que apurou e homologadas as compensações a ele vinculadas, afastando-se ainda a multa isolada por indevida que é.

Quanto ao Direito à Atualização Monetária do Crédito desde o seu Pagamento a Maior pleiteia que:

- o art. 39 da Lei nº 9.250/1995, reconheceu ao contribuinte o direito de ver-se ressarcido da correção monetária sobre os créditos que possua junto ao fisco por meio dos juros calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou efetivo ressarcimento, de acordo com a taxa da "SELIC – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada;

- todos os valores a que o contribuinte detenha a título de crédito perante os cofres da União e que forem (como no vertente caso) objeto de compensação ou repetição, serão atualizados monetariamente, sem quaisquer expurgos, sobre o que incidirá, ainda, nos termos da lei, a SELIC até o mês anterior à compensação e 1%, relativamente ao mês da efetiva repetição, uma vez que os juros devolvidos ao contribuinte devem ter a mesma proporção que os dele exigidos, em respeito ao princípio da isonomia;

- da mesma forma, deve ser reconhecido o direito à atualização monetária do crédito do contribuinte, desde o pagamento a maior até sua efetiva compensação na forma procedida pelo contribuinte.

Quanto à Multa Isolada – Debcad 51.043.433-9:

- os argumentos de inexistência de crédito e de falsidade na declaração de compensação não se sustentam perante a gama de elementos probatórios juntados, ficando evidenciado que o contribuinte efetivamente recolheu contribuições previdenciárias patronais a maior e, diante disto, fazia jus crédito que compensou não resta fundamento para o lançamento de multa;

- resta ainda menos fundamento para o lançamento de multa qualificada pela pretensa falsidade ou comunicação fiscal para fins penais uma vez que comprovado o direito creditório que ampara o contribuinte;

- por não haver o principal (inexistência do crédito e declaração falsa), o acessório constituído pela multa isolada qualificada lançada, deixa de existir.

- é certo que a aplicação de multa isolada nas compensações é uma tentativa do fisco em inibir o uso do instituto, como forma de protelar a exigibilidade do débito compensado, ou até mesmo fraudar a administração tributária, porém, a sanção não pode ser aplicada de forma generalizada como pretendeu a autoridade fazendária pelo mero indeferimento das compensações sob pena de tornar-se abusiva;

- a imposição de multa isolada qualificada na forma em que pretendido pelo agente fazendário implica em prática abusiva não merecendo sem mantida,

porque, no caso presente não houve fraude ou falsidade como pretendido pela autoridade fazendária, vez que o crédito tributário existia à época das compensações e estas foram feitas sob o amparo da Lei;

- o lançamento combatido abarca o lançamento pela autoridade fazendária de multa de mora e multa isolada qualificada, duplo lançamento que configura evidente *bis in idem*;

- a multa moratória é sanção de modo que a manutenção de ambas as multas implica em dupla reparação ao dano pretensamente acarretado aos cofres públicos, por dois institutos distintos, ocasionando um inegável e intolerável enriquecimento ilícito por parte da Fazenda;

- inadmissível, portanto, a multa isolada qualificada pretendida pela autoridade fazendária em conjunto com a multa de mora, pois ambas visam punir o contribuinte, motivo pelo qual deve ser afastada a multa isolada pretendida;

- a multa imposta ao ora Impugnante pelo sustentado descumprimento de obrigação principal é excessiva não podendo prevalecer, porque é exagerada e afronta o princípio do não-confisco, consagrado implicitamente pela Constituição Federal, não podendo o ente notificante, fundado em legislação inconstitucional, instituí-lo por meio da cobrança desmedida;

- a multa deve ser analisada também sob a óptica do princípio constitucional da proporcionalidade, da moral pública (art. 37 do CF/88) e princípios Constitucionais que regem a Atividade Econômica (art. 170 da CF/88);

- a multa não é tributo não sendo permitido ao Estado ingerir na propriedade privada, inviabilizando que a mesma atinja seus fins sociais (emprego, desenvolvimento e mais tributos);

- a Constituição, à luz da razoabilidade, permite que o Estado aplique multas, atingindo assim a sua finalidade, mas em níveis aceitáveis e não como no caso em tela, em percentuais altíssimos;

- a multa aplicada deve ser afastada ou pelo menos reduzida, uma vez que já exigida no âmbito da multa de mora sob pena de confisco, de Lesão aos Princípios da Proporcionalidade e aos da Ordem Econômica;

- mesmo que fosse devida a pretensão esposita no Auto de Infração ora combatido, a Multa Isolada lançada no Auto de Infração não pode prevalecer uma vez que sua exigibilidade está eivada pela ilegalidade e pela inconstitucionalidade;

- a cobrança de multa pressupõe a existência de um principal, pois, é de seu objetivo o reforço daquele; logo, inexistindo o principal não subsiste a multa;

- não pode prosperar a pretensão do Auto de Infração combatido em impor Multa Isolada uma vez que tal pretensão além de ilegal fere frontalmente princípios constitucionais consagrados e garantidores do Estado Democrático de Direito, motivo pelo qual requer-se desde já o afastamento da multa e a extinção do crédito lançado por ser inexigível;

Quanto ao Requerimento De Perícia Contábil:

- requer perícia contábil a fim de certificar a total procedência do tanto quanto alegado na presente peça de Impugnação em detrimento da pretensão fiscal que não encontra amparo legal ou fático;

- em observância ao que determina o Inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235/1972, expõe os motivos do requerimento de perícia, formula os quesitos e indica o Perito assistente;

Quanto aos Pedidos:

- requer que seja recebido e processado o presente em face do cumprimento de todos os requisitos legais para tanto;

- requer que a Impugnação, por todos os motivos expendidos ao longo da presente peça e comprovados por seus anexos, seja julgada procedente, anulando-se o Auto de Infração combatido em todos os seus efeitos (principal e multa isolada) e, por via de consequência, o Procedimento Fiscal do qual decorreu, para o fim de reconhecer a totalidade crédito tributário que amparava o contribuinte e que se constitui em direito líquido e certo seu, ignorado pelo agente fiscalizador, especialmente reconhecendo que:

a) Há vício material de motivação no procedimento em face do fundamento fiscal que distorce a realidade fática comprovada documentalmente pela impugnante;

b) O procedimento é carente de profundidade;

c) Ocorreu homologação tácita de parcela das compensações;

d) Deixou de observar a efetiva existência de crédito em favor do contribuinte;

e) Deixou de observar a inoccorrência da decadência das competência relativas ao ano de 2002;

f) Deixou de observar a vedação o enriquecimento ilícito;

g) Deixou de observar a o princípio da primazia da realidade;

h) Deixou de observar que a pretensão fiscal afronta a princípio da razoabilidade.

- requer que seja reconhecida a totalidade do crédito que amparava a Impugnante já que calculado corretamente e nos estritos termos da legislação que regulamenta a matéria;

- requer que seja aquele crédito devidamente atualizado monetariamente nos termos da legislação de regência;

- requer que seja determinada a homologação das compensações que lhe foram vinculadas; - requer que seja afastada a multa isolada uma vez que indevida por, na forma dos itens 2 a 5 acima, não possuir principal a que se possa vincular e, ainda que reste, em homenagem ao princípio da eventualidade, não puder ser exigida na forma pretendia por:

a) implicar em abusividade;

b) afronta a impossibilidade de exigência de multa de mora e multa isolada - *bis in idem*;

c) ter efeito confiscatório ao percentual de 150%;

d) implicar em lesão aos princípios da proporcionalidade e aos da ordem econômica;

e) ser ilegal sua exigência da multa isolada.

- requer que seja determinada a baixa de representação fiscal para fins penais uma vez que imotivada;
- requer que, julgando necessária para seu completo convencimento, determine essa Douta Autoridade Julgadora a realização de perícia contábil a fim de comprovar o direito que ampara o contribuinte nos termos requeridos no item VI da defesa.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela procedência em parte dos pedidos deduzidos na impugnação.

Assentou-se teses baseadas nos seguintes tópicos: **a)** Do Auto de Infração nº 51.043.432-0; **c)** Do Auto de Infração nº 51.043.433-9; **c)** Do Pedido de Perícia.

A DRJ afastou a multa isolada e, no mais, manteve o lançamento.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Na peça recursal reitera termos da impugnação.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 25/5/2015, e-fl. 651, protocolo recursal em 23/6/2015, e-fl. 704, e despacho de encaminhamento, e-fl. 737), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no

art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade por cerceamento de defesa e indeferimento de perícia

Observo que a recorrente requereu seja reconhecida a nulidade processual. Sustenta cerceamento de defesa, não apreciação de matérias e indeferimento de perícia.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente, uma vez que, a despeito dos argumentos, não restou demonstrado a necessidade de perícia, sendo ônus do contribuinte comprovar o alegado direito creditório, não servindo a perícia como meio de produção de prova. Aliás, eventuais erros competem ser esclarecidos ou retificados/corrigidos pelo contribuinte.

É ônus do contribuinte bem demonstrar todo o percurso do direito creditório por meio de sua escrituração com demonstração concatenada e inteligível, não se prestando pedido de diligência para produzir provas. A Súmula CARF nº 163 reza que: “*O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*”

Por sua vez, não coaduno com o alegado argumento de julgamento *extra petita* com a aplicação de argumento novo aduzido pela defesa. Trata-se, em verdade, de irresignação contra o julgamento dos questionamentos em lide. A decisão *a quo* foi proferida dentro dos limites da lide.

Eventual consulta aos sistemas informatizados apontando, realmente, inexistência do direito creditório vindicado no limite desta controvérsia não é julgamento *extra petita*. Ao fim e ao cabo, a insurgência do sujeito passivo é contra a alegação de inexistência de certeza e liquidez em crédito pleiteado e para refutar essa tese deve-se comprovar que o crédito é líquido e certo.

Ademais, importante destacar que, não estando configuradas as hipóteses de nulidade do lançamento previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), quaisquer supostas irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, que não é a hipótese, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, nos termos do art. 60 do mencionado normativo.

Não visualizo qualquer nulidade procedimental, tendo o processo seguido o rito previsto no Decreto nº 70.235, tendo sido concedidas oportunidades de exercício de ampla defesa e contraditório. Ora, quando a Administração, antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária a oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Além disso, quando a prova compete ao contribuinte, em casos de direito creditório vindicado, exige-se elementos de prova concretos, substanciais, não apenas circunstanciais; há exigência de dialeticidade entre os meios probatórios e os elementos dos autos, com concretude e substância, competindo-lhe bem demonstrar por meio de escrita contábil e fiscal toda a concatenação do crédito, pois a liquidez e a certeza são requisitos do reconhecimento do crédito. A demonstração analítica do direito creditório, a partir da apresentação da escrituração contábil e fiscal, com a evidenciação da composição do alegado crédito, integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte.

Veja-se, adicionalmente, que da leitura do Relatório Fiscal do Auto de Infração permite-se constatar que foram narrados os fatos verificados durante a ação fiscal e sua subsunção às normas legais de regência. Inexiste nulidades ou omissões, inclusive no decidir. A descrição é detalhada, as bases de cálculo e valores demonstram os fundamentos da autuação. O contribuinte foi regularmente cientificado dos documentos integrantes, tendo-lhe sido conferido tempo hábil para apresentar seus questionamentos e produzir eficientemente prova.

O registro contábil e fiscal é essencial, inclusive, para viabilizar o adequado controle, refletindo-se na escrituração a visualização do crédito que é alegado, assim como para explicar e esclarecer com precisão como é o cálculo dos valores recolhidos, retidos, compensados, elucidando os respectivos documentos envolvidos. É necessário o detalhamento, a articulação, o esclarecimento e a devida fundamentação do crédito com análise circunstanciada das conclusões que se extrairiam da escrita contábil e fiscal, a fim de demonstrar o fato jurídico constitutivo da situação de direito a crédito que se pretenda invocar. Ora, é ônus do recorrente demonstrar que possui adequado controle e que atua dentro dos limites e prazos estabelecidos, inclusive que não utiliza créditos prescritos em acumulação. Não pode o sujeito passivo exclusivamente pretender corrigir deficiência probatória por meio de realização de diligência.

Deste modo, não restando comprovado qualquer prejuízo e efetivo erro procedimental, rejeito as preliminares.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, considerando não ser apto a descortinar a decisão da DRJ e sendo reiterativo da impugnação já apreciada, reitera-se as razões colacionadas no julgamento primevo:

II - Do Auto de Infração nº 51.043.432-0

No presente caso, fazendo um breve resumo, vemos que foram efetuadas compensações nas competências 01/2009 a 13/2010, cuja origem a empresa informou ser os recolhimentos feitos nas competências de 02/2002 a 11/2006 (na defesa a postulante se reporta à competência 10/2006), recolhimentos esses feitos indevidamente com base nas contribuições sobre a Folha de Pagamento, pois a forma de tributação correta, como Agroindústria, era o recolhimento diferenciado no percentual total de 2,6% sobre a receita bruta proveniente da comercialização rural para as contribuições previdenciárias patronais, inclusive

com a imunidade das receitas de exportação quanto às contribuições sociais (inciso I, § 2º do art. 149 da CF de 1988).

A autoridade fiscal, de sua parte, após exame dos documentos e livros apresentados, ratificou a assertiva da postulante de que era uma agroindústria e deveria ter efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias como tal no período em questão, sendo equivocadamente, de fato, o recolhimento sobre a folha de pagamento, uma vez que a tributação da Agroindústria é sobre a receita bruta proveniente da comercialização rural.

Todavia, apesar disso, a autoridade fiscal concluiu que não há valores a compensar, com base: a) no entendimento de que o direito de pleitear a compensação dos recolhimentos relativos às competências de 2002 já estava extinto em 01/2008 (início da sua compensação); b) nos cálculos elaborados conforme planilha, constante do item 4.6 do seu relatório, às fls. 226 a 229 (onde confronta valores declarados e pagos inicialmente, com base na Folha, e valores declarados nas GFIP já retificadas).

Em sua defesa, a reclamante se insurge contra os cálculos efetuados pelo agente fiscal, alegando que ele incorreu em erros na apuração dos valores efetivamente recolhidos.

Como se observa, quanto à condição legal e fática alegada pela postulante – discorrida no item I de sua defesa – não há lide, visto que a autoridade fiscal aquiesceu à sua condição de agroindústria, inclusive no que se refere às imunidades legais que alega possuir. A autoridade fiscal não discorda também quanto às contribuições devidas pela impugnante nessa condição de agroindústria, uma vez que acatou as contribuições devidas por ela apuradas nas GFIP retificadoras, entregues para corrigir o equívoco que alega ter incorrido.

Como se constata na leitura da peça impugnatória, o cerne da lide gira em torno dos valores efetivamente pagos e considerados como créditos na compensação pela litigante.

Afirma a defendente o seu direito líquido e certo aos valores que compensou e alega que o agente fiscal incorreu em erros materiais no exame da compensação, pois não considerou integralmente os valores por ela recolhidos equivocadamente a título de contribuição sobre a folha de pagamento, incorrendo em vício de motivação.

Na pág. 12 de sua defesa (fls. 283 dos autos), a impugnante demonstra o total dos valores que entende que foram efetivamente recolhidos nas competências em lide: 01 a 12/2003; 01 a 07/2004 e 01/2006 (recolhimentos esses que estão detalhados nas Tabelas 01 e 02 que anexa às fls. 608 a 623), comparando-os com os valores considerados como recolhidos nessas competências pelo agente fiscal em seus cálculos, no intuito de demonstrar que o total recolhido não foi computado pelo agente.

Afirma que tal erro levou a autoridade fiscal a concluir, de forma errônea, pela inexistência de créditos em seu favor e pela consequente não homologação da compensação efetivada. A partir desses valores de recolhimento que entende

corretos, na pág. 22 de sua defesa (fls. 293 dos autos) demonstra os montantes que entende ter direito à compensação.

Alega também que o agente fiscal incorreu em erro ao não computar os valores recolhidos do exercício de 2002, porque o prazo decadencial para a compensação é de 10 anos.

Em tese, é verdadeira a assertiva de que, em tendo havido recolhimentos indevidos, a impugnante faz jus à compensação desses valores. Todavia, é de se ressaltar que a regra geral no direito que o ônus da prova é de quem alega. É o que ocorre no caso das compensações. Assim, cabe ao contribuinte a obrigação de comprovação e justificação do direito creditório que declarou possuir, sob pena de, não o fazendo, sofrer as consequências legais, ou seja, a glosa dos valores compensados.

Dessa forma, é da impugnante o ônus de comprovar que o efetivo recolhimentos que pretende ver compensados e que estes são indevidos de fato e de direito, uma vez que a compensação somente pode ser efetuada em face dessa premissa, em conformidade com o citado dispositivo legal do art. 89 da Lei nº 8.212/91.

No presente caso, todos aqueles recolhimentos que a impugnante aponta como créditos passíveis de compensação no quadro constante da pág. 12 de sua defesa (fls. 283 dos autos) nas competências em lide: 01 a 12/2003; 01 a 07/2004 e 01/2006, referem ao recolhimento de contribuições destinadas a outras entidades, conforme pesquisa nos sistemas informatizados (Plenus-Aguia). Apesar de anexar as GPS originárias desses meses, recolhidas à época, vemos que, conforme Requerimentos Para Alteração de Recolhimentos anexados às fls. 535 a 545, datados de 2007, todos aqueles valores elencados pela litigante na coluna “Valor de Principal Efetivamente Recolhido” do citado quadro às fls. 283, foram alterados para o campo 9 – “Valor de Outras Entidades”.

Passando ao exame do fundamento legal da compensação, temos que o artigo 170 do Código Tributário Nacional permite a compensação de créditos tributários apenas com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, nas condições e sob as garantias que a lei estipular.

No âmbito previdenciário, a Lei nº 8.212/91 que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui o Plano de Custeio da Seguridade Social, no estrito cumprimento do disposto no artigo 170 do CTN, regulou a compensação, respeitando as peculiaridades das contribuições previdenciárias, estabelecendo as condições para sua realização em seu art. 89, segundo o qual as contribuições 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.

O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, em seu artigo 247, e a Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008 (vigente na data das compensações efetuadas), em seu artigo 44, repetem as

disposições da Lei 8.212/91, no mesmo sentido de que somente é possível a compensação na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido.

E, na Seção V da referida IN, que trata “Seção V - Da Compensação De Contribuições Previdenciárias”, o art. 47 veda expressamente a compensação de contribuições previdenciárias com as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos;

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

No caso em comento, examinando os fatos à luz da norma, resta concluir que a reclamante não conseguiu se desincumbir do ônus de comprovar seu direito a compensação de valores além daqueles já considerados pelo agente fiscal, eis que, pelas razões supra discorridas, não encontra amparo na norma o alegado direito creditório que a defesa alega possuir contra a Fazenda Pública, restando incólume a glosa efetuada pelo agente fiscal, não havendo como acolher os argumentos de erro material no lançamento, enriquecimento ilícito, vício material de motivação, inobservância dos princípios de primazia da realidade e razoabilidade, entre outros alegados. Desnecessário também abordar os argumentos relativos à atualização monetária dos recolhimentos indevidos, vez que estes não restaram comprovados.

Quanto ao argumento de que as compensações efetuadas até 05/2008 estavam homologadas tacitamente à data da lavratura ao Auto de Infração combatido (em 13/05/2013), devendo assim, ser excluídas da pretensão fiscal, este não será abordado, uma vez que os presentes autos contemplam somente as glosas ocorridas a partir da competência 01/2009.

A litigante também se insurge contra a assertiva fiscal de que o seu direito de realizar compensação de contribuições estava extinto no que concerne ao ano de 2002, sob o argumento de que o transcurso do prazo para se pleitear sua restituição ou compensação é de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador acrescido de mais 05 (cinco) anos contados da data em que se operou a homologação tácita, conforme se depreende da análise dos artigos 150 e 168, ambos do Código Tributário Nacional.

A defendente afirma que segundo o entendimento do STJ, quanto aos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação - como é o caso da contribuição previdenciária patronal, resta indubitavelmente mantido o prazo decenal para compensação dos valores indevidamente recolhidos até 08.06.2005 a título de contribuição previdenciária patronal - cujo prazo prescricional verificar-se-á somente em 08.06.2015 -, devendo ser afastadas quaisquer normas legais (LC 118/05, v.g.) ou infralegais em sentido contrário.

Todavia tal entendimento não pode prosperar, pelas razões a seguir explanadas.

No que concerne à prescrição do direito da compensação, o artigo 168 do Código Tributário Nacional estabelece que “o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados (...) da data da extinção do crédito tributário”.

De fato, a jurisprudência admitia a tese dos 10 (dez) anos relativa à repetição do indébito no âmbito dos lançamentos feitos por homologação. De acordo com ela, a extinção do crédito tributário, nesses casos, se dá na data da homologação expressa do pagamento ou, na sua falta, após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, pois, após este prazo, estaria extinto o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento nos termos do CTN, art. 150, § 4º. Na ausência de homologação expressa, o prazo decadencial para se pleitear a restituição se extinguiria em 10 anos da ocorrência do fato gerador.

Entretanto, essa nunca foi à inteligência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para a qual o pagamento extingue o crédito tributário, sob condição resolutória, restando ao contribuinte o prazo de 5 (cinco) anos a partir do pagamento do tributo para solicitar a restituição ou compensação de pagamento indevido ou a maior, em conformidade com as disposições do art. 253 do Decreto nº 3.048/99:

Art. 253. O direito de pleitear restituição ou de realizar compensação de contribuições ou de outras importâncias extingue-se em cinco anos, contados da data:

I - do pagamento ou recolhimento indevido; ou II - em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a sentença judicial que tenha reformado, anulado ou revogado a decisão condenatória.

No entanto, tal divergência no entendimento judicial e administrativo não mais subsiste após a entrada em vigor da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005. Embora seu caráter interpretativo tenha sido contestado, a partir de 9 de junho de 2005, com a entrada em vigor da lei complementar, o prazo para pleitear a repetição de indébitos solidificou-se nos 5 (cinco) anos.

No julgamento do RE 566.621/RS, o STF considerou inconstitucional a parte final do art. 4º da Lei Complementar 118/2005, no ponto em que determina que o art. 3º da referida LC (que dispõe que o prazo para a repetição do indébito de tributos sujeitos a lançamento por homologação conta-se da data do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, do CTN) possui natureza interpretativa e, portanto, retroage para alcançar fatos pretéritos. Na ocasião, o STF firmou, ainda, quanto à aplicação da referida Lei Complementar no tempo, que sua incidência deverá se dar em relação às ações de repetição de indébito ajuizadas a partir de sua entrada em vigor, o que ocorreu no dia 9 de junho de 2005.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN editou o Parecer PGFN/CRJ 1.528/2012, e, ao interpretar o alcance da decisão do STF no RE 566.621/RS, manifestou-se pela impossibilidade de aplicação do prazo decenal aos pedidos de restituição protocolados antes da vigência da Lei Complementar 118/2005.

Por todo o exposto, a aplicação do prazo prescricional de dez anos restringe-se às ações ajuizadas anteriormente ao início da vigência da referida lei, o que não é o presente caso das compensações em debate, às quais se aplica, por conseguinte, o prazo de prescrição de cinco anos da data do pagamento, como previsto no artigo 3º da Lei Complementar 118/2005, resultando que apenas os

valores retidos a partir de 10/2004 poderiam ser objeto de compensação na competência 10/2009.

A postulante argumenta ainda que não há que se falar em decadência para os recolhimentos efetuados nas competências do ano de 2002, uma vez que os recolhimentos de 2002 foram compensados a partir de 08/2004, tendo sido compensados, portanto, dentro do limite de 5 anos estabelecidos na norma referida pela autoridade fazendária. Alega, também, que as compensações efetuadas em 2004 já estavam tacitamente homologadas na data do lançamento. Todavia, mais uma vez há que se ressaltar que o AI em debate somente abriga glosa de compensações efetuadas a partir de 01/2009 não abrangendo nenhuma glosa de compensações efetuadas em competências de 2004, tampouco de 2006, não havendo, assim, o que contra-argumentar em relação ao fato alegado.

À luz das considerações tecidas nenhum reparo merece o lançamento fiscal efetuado por meio do Auto de Infração nº 51.043.432-0.

(...)

IV - Do Pedido de Perícia

No que tange à produção de diligência ou perícia, incumbe ressaltar que, antes de qualquer outra razão, tem por finalidade firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir o seu pedido se entendê-las desnecessárias, conforme art. 11 da Portaria RFB nº 10.875/2007, que dispõe nesse sentido:

Art. 11. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 15.

No caso em comento, por tudo quanto foi exposto, não vislumbramos necessidade de realização da diligência ou perícia, posto que os elementos constantes nos autos já nos dão a convicção necessária ao julgamento da lide.

A realização de diligência ou perícia não se presta a produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória. É o que se constata na reprodução do que dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972, a respeito do assunto:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. (...)

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

Não é o caso que se apresenta, em que a análise independe de conhecimentos especializados, estando situado dentro da esfera de atuação e competência dos julgadores administrativos.

Só há perícia se o fato depender de conhecimento especial o que não é o caso do presente processo. Estamos tratando aqui de mero pedido de diligência ou perícia para verificação de fatos que podem ser extraídos dos próprios autos. Razão pela qual indeferimos o requerimento.

Destarte, no caso em concreto, as razões já bastante expostas permitem concluir que o ônus da prova incumbe à postulante, a quem foram fornecidos todos os meios a ela inerentes para o exercício do direito constitucional ao contraditório e ampla defesa, sendolhe facultada a oportunidade em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio, mas que deles não se desincumbiu plenamente.

Observe-se que o Auto de Infração Obrigação Principal (AIOP) DEBCAD 51.043.432-0 é composto dos valores das glosas de compensações efetivadas pela fiscalização, referente às competências de 12/2008 a 13/2010. Não se considerou créditos prescritos, ademais a fiscalização bem anotou que o contribuinte não comprovou efetivamente o direito creditório e que acumulações de créditos continha uma lógica de utilização de créditos não mais aproveitáveis, de modo que, após auditoria, não havia crédito compensável (vide itens 4.3 a 4.8 do relatório fiscal – e-fls. 226/230).

Aliás, em pedido de compensação é dever do contribuinte demonstrar, pormenorizadamente, a origem do crédito pleiteado.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Ao se alegar a existência de certeza e liquidez, deve ser disponibilizado todo o raciocínio que gerou o tributo pago equivocadamente; e, também, o percurso até atingir o montante vindicado, para reconstrução dos fatos contábeis necessários à evidenciação da suficiência do crédito. A demonstração criteriosa do suposto direito a crédito é uma exigência para se confirmar o indébito e homologar o que tenha sido compensado. Todavia, não demonstrado pelo contribuinte a certeza e liquidez resta correto o procedimento da autoridade fiscal em negar o reconhecimento do crédito, ainda mais quando há acumulação com créditos prescritos.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso.

Neste sentido, em resumo, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar de nulidade; e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade; e, no mérito, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros