



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10320.003559/2007-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.165 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de março de 2020
Recorrente LOJAS GABRYELLA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2007

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

CONSULTA. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. EFEITOS.

O Decreto 70.235/72 somente se aplica aos processos de consulta em matéria previdenciária a partir de 1º de abril de 2008, consoante art. 25, inciso II, e art. 16 da Lei 11.457/2007. Não se admite consulta para adequação de procedimento de compensação tributária.

MULTA ISOLADA NÃO APLICÁVEL.

A aplicação de multa qualificada demanda prova contundente quanto ao cometimento de fraude, não sendo possível aplicá-la pelo simples fato do contribuinte ter adotado interpretação diversa.

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.

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA E DE REQUERIMENTO PARA A APRESENTAÇÃO DE PROVAS FORA DO PRAZO ESTABELECIDO EM LEI. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Considera-se não formulado o requerimento de perícia apresentado em desacordo com as normas que regem o processo administrativo fiscal. Não cabe perícia para homologar declaração de compensação apresentada pelo Contribuinte.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter a multa aplicada apenas em relação aos valores pagos aos contribuintes individuais, cancelando-se a multa em relação à glosa de compensação.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Tratou-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD n.º 37.069.912-2 lavrado contra a Contribuinte por infração à Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, artigo 32, inciso IV e § 59 acrescentado pela Lei 9.528/1997, c/c o artigo 225, inciso IV e § 49, do Regulamento da Previdência Social (RPS) aprovado pelo Decreto 3.048/99. Totalizou o presente AI o valor de R\$ 408.266,87.

Constatou-se, através do cotejamento das DIRF e GFIP entregues pelo contribuinte para o período fiscalizado, que diversos valores pagos a segurados Contribuintes Individuais incluídos na DIRF não foram incluídos e recolhidos nas respectivas GFIP e GPS.

As Contribuições devidas por esses contribuintes individuais, que deveriam ter sido descontadas pela empresa de suas remunerações a partir de 04/2003 (retenção de 11% limitada ao teto do salário de contribuição) foram lançadas no levantamento DDG (Diferença DIRF x GFIP) e cobradas no Lançamento de Débito Confessado (LDC) n.º 37.069.910-6, integrante desta fiscalização, e não configuram, em tese, apropriação indébita previdenciária, em virtude de as mesmas não terem sido cobradas pela empresa aos respectivos Contribuintes Individuais.

A empresa LOJAS GABRYELLA LTDA vem utilizando, nos anos de 2005, 2006 e 2007, créditos tributários adquiridos de outras empresas (terceiros), para compensação de suas contribuições previdenciárias, inclusive as retidas dos segurados empregados e contribuintes individuais. A aquisição de tais créditos foi efetivada por intermédio de escrituras públicas de cessão de direitos creditórios.

As empresas cedentes dos créditos previdenciários foram as seguintes:

- a) Costa Norte Marítima LTDA, CNPJ 11.279.080/0001-82, pessoa jurídica de privado sediada na Avenida dos Portugueses, 2001-A, bairro do Anjo da Guarda, na cidade de São Luís do Maranhão;
- b) SERVPORT Serviços Portuários e Marítimos LTDA, CNPJ 42.361.972/0001-51, pessoa jurídica de privado sediada na Avenida Ministro Ary Franco, 1217, sala 202, Bangu, Rio de Janeiro;

Os créditos provenientes da empresa Costa Norte Marítima LTDA são decorrentes do processo n.º 1997.37.00.001712-3, referente à inexigibilidade do pagamento de contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos aos empresários (administradores), autônomos e avulsos, em virtude de o Supremo Tribunal Federal reconhecer a inconstitucionalidade das expressões “empresários/administradores, autônomos e avulsos”, constantes do artigo 3º, inciso I, da Lei n.º 7.789/89 e do artigo 22, inciso I, da Lei n.º 8.212/91 (ADIN N.º 1102-2/DF, RE n.º 166.772-9/RS e RE n.º 166.939-0/SC), já transitado em julgado.

Os créditos provenientes da empresa SERVPORT Serviços Portuários e Marítimos LTDA são decorrentes do processo n.º 99.02.16905-8, do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, também referente à inexigibilidade do pagamento de contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos aos empresários (administradores), autônomos e avulsos, em virtude de o Supremo Tribunal Federal reconhecer a inconstitucionalidade das expressões “empresários/administradores, autônomos e avulsos”, constantes do artigo 3º, inciso I, da Lei n.º 7.789/89 e do artigo 22, inciso I, da Lei n.º 8.212/91 (ADIN N.º 1102-2, 1108-1 e 1116-2), transitado em julgado de acordo com a certidão n.º 100/2003, emitida pela Seção Judiciária do Estado do Rio de Janeiro e anexa a este relatório.

Tais fatos são corroborados pelas informações constantes na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), na relação dos “Créditos Compensados da Contribuição Previdenciária”, entregue a esta fiscalização em 25/9/2007, discriminando a origem de cada compensação e também dos pedidos de exame dos procedimentos de compensação, protocolados pela empresa junto à Secretaria da Receita Previdenciária em 2006 e 2007.

Com o lançamento do crédito tributário, a Contribuinte Recorrente apresentou impugnação (fls. 62-86) acompanhada dos documentos de fls. 87-909, tempestivamente.

Quando do julgamento pela DRJ, restou mantido o lançamento tributário, conforme ementa abaixo:

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GFIP. NÃO INFORMAÇÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias caracteriza-se como descumprimento da obrigação acessória do art. 32, Inciso IV e § 5º, da Lei n.º 8.212/91.

COMPENSAÇÃO. DIREITO SUBJETIVO. LEI ESPECIFICA. CRÉDITOS DE TERCEIROS.

A compensação não é direito subjetivo derivado da Constituição Federal ou do Código Tributário Nacional. É necessária a edição de lei da pessoa política competente, que pode estabelecer limites e condições ao seu exercício. É vedada a compensação de créditos tributários com créditos adquiridos de terceiros.

CONSULTA. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. EFEITOS.

O Decreto 70.235/72 somente se aplica aos processos de consulta em matéria previdenciária a partir de 1º de abril de 2008, consoante art. 25, II e art. 16 da Lei 11.457/2007. Até esta data, regulavam o processo de consulta as Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal n.ºs 230, 569, 573 e 740, dependendo do período, segundo expresso no art. 3º da Portaria Conjunta SRF/SRP n.º 2, de 10 de agosto de 2005. Não produz efeitos a Consulta formulada em desacordo com o disposto nas IN supra.

RETROAÇÃO BENIGNA. COMPETÊNCIA. UNIDADE PREPARADORA.

A Lei 11.941/2009 alterou a metodologia de cálculo do valor da multa, ensejando o cotejo do valor assim obtido com o valor da multa aplicada, adotando-se aquele for inferior. Em virtude da peculiaridade da variação do montante da multa dos créditos de obrigação principal de acordo com a fase processual administrativa na qual estes se encontram, a aplicação da retroação benigna deve ficar a cargo do Serviço competente da Delegacia da Receita Federal do Brasil. É a determinação expressa no § 4 do art. 2 da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 4 de dezembro de 2009.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Insatisfeita, a Contribuinte interpôs recurso voluntário, buscando a reforma da r. decisão atacada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Da Prescrição Intercorrente (Petição de fls. 1006-1033)

Tal alegação foi apresentada nos autos posteriormente ao recurso voluntário, vindo a ser analisada por se tratar de matéria de ordem pública.

Todavia, conforme destacou a própria Recorrente, em 08/06/2018, houve a publicação da Súmula CARF n.º 11, com efeito vinculante, na qual prevê a inaplicabilidade de prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, como destaque:

Súmula CARF n.º 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 103-21113, de 05/12/2002 Acórdão n.º 104-19410, de 12/06/2003 Acórdão n.º 104-19980, de 13/05/2004 Acórdão n.º 105-15025, de 13/04/2005 Acórdão n.º 107-07733, de 11/08/2004 Acórdão n.º 202-07929, de 22/08/1995 Acórdão n.º 203-02815, de

23/10/1996 Acórdão n.º 203-04404, de 11/05/1998 Acórdão n.º 201-73615, de 24/02/2000 Acórdão n.º 201-76985, de 11/06/2003.

Assim, em razão do disposto na Súmula CARF n.º 11, voto no sentido de negar provimento ao referido petítório.

Também, ainda em mesmo petítório, a Contribuinte alega impossibilidade de aplicação da taxa Selic sobre o crédito discutido a partir de 05/05/2011. Acontece que tal questão é apresentada após interposição do referido remédio recursal que, em razão da intempestividade, deixo de analisa-la.

Da Preliminar de Cerceamento de Defesa – Da Prova Pericial – Da Nulidade da Decisão

O cerceamento de defesa não está demonstrado nos autos, visto que oportunizado à Contribuinte, desde a intimação inicial, que tomou conhecimento dos fatos e atos em análise, podendo, inclusive se defender de todos. Também, quando da impugnação, não restou caracterizada qualquer nulidade ou imparcialidade que limitou a defesa da mesma.

Sobre o pedido de perícia e diligência, julgo estas desnecessárias, por não envolverem ponto relevante para o deslinde da questão, além de estar perfeitamente instruído o presente processo com todos os elementos necessários ao seu julgamento, com supedâneo no artigo 18, do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

Art. 18. 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, observando o disposto no art. 28, *in fine*. (Redação dada pela Lei n.º 8. 748, de 1993).

Ainda, tem-se que decorrente de declaração para compensação com crédito de terceiro, a perícia pretendida não tem fundamento fático, razão pela qual não há que se falar em nulidade da r. decisão recorrida, assim como voto no sentido de negar provimento ao recurso neste quesito.

Da Nulidade do Auto de Infração em Razão da Consulta Administrativa

A Recorrente informou que realizou consultas, em 18/05/2006, fls. 98-100, em 16/08/2006, fls. 101-103, em 27/3/2007, fls. 104-106 e em 09/07/2007, fls. 107-109 formulada, fls. 98-109, sobre a matéria e ainda não obteve resposta, fato que impossibilitaria a instauração de procedimento fiscal, de acordo com os artigos 46 e 48, do Decreto 70.235/72 c/c artigo 151, inciso III, do CTN.

Entretanto, o Decreto 70.235/72 somente se aplicou aos processos de consulta em matéria previdenciária a partir de 1º de abril de 2008, consoante artigo 25, inciso II, e artigo 16 da Lei n.º 11.457/2007.

Ademais, sequer pode-se dizer que se trata de consultas. De leitura sumária dos documentos, percebe-se que se trata na verdade de pedido de “*fiscalização específica para examinar se os procedimentos da solicitação de compensação estão corretos e completos. Caso seja necessário, orientar para alguma outra providência e, ao final, deferir a compensação solicitada*”.

Ou seja, a consulta foi manejada no sentido de obter aval para a impossível compensação tributária, visto tratar-se de débito previdenciário para com crédito de terceiro.

Neste sentido, voto no sentido de negar provimento à alegada nulidade do auto de infração.

Da Nulidade do Lançamento Fiscal – Penalidade

A Recorrente alega nulidade da penalidade aplicada de multa isolada, visto que não teria ocorrida a aplicação conforme previsto em Lei, buscando a nulidade do lançamento.

Ainda afirma:

[...] Ora, mesmo que se pretenda, em tese, acolher como devida a multa pela falta de informação sobre alguns fatos geradores de contribuição previdenciária supostamente ocorridos (pagamento de autônomos), não pode ser admitida a mesma penalidade para a informação plenamente ofertada quanto aos valores compensados, que efetivamente **NÃO INTERFERE NA CONSTITUIÇÃO DOS FATOS GERADORES DA EXAÇÃO.**

Disseque-se que a imposição de multa decorre de frágil interpretação da DRJ, ora Recorrida, onde afirma que: “A informação em GFIP de compensação indevida reduz o valor da compensação devida, portanto, é o mesmo que não declarar fato gerador, fazendo incidir a norma prevista no art. 32, inciso IV, §5º da Lei 8.212/91”.

Importa salientar desde já que os créditos utilizados pertenciam efetivamente à Recorrente, em face do negócio jurídico de Cessão de Créditos efetivado, que transfere a titularidade na relação jurídica que o Cedente mantinha com a Fazenda Pública, no caso, o próprio INSS, para o Cessionário/Recorrente. Portanto, inexistem quaisquer impedimentos à compensação efetivada que possam provocar a incidência da penalidade aplicada.

Contudo, não há como acolher o entendimento de que a compensação realizada configura (i) falta da apresentação de documento – GFIP, sobre o qual incidiria a multa prevista no § 4º, inc. IV do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, muito menos (ii) oferta de dados não correspondentes aos fatos geradores, pois o creditamento e a compensação efetivada não representam nenhuma hipótese de incidência tributária. Nem interferem na identificação dos fatos geradores, de modo a autorizar a imputação da pena definida no § 5º, inc. IV do art. 32 da Lei nº 8.212/1991. E não se concebe lançamento fiscal, cobrando multa excessiva, sem base legal.

(destaques originais)

Assim, em análise ao relatório fiscal, conclui que (i) sequer indicou a conduta primária trazida pela norma que prevê a sanção, qual seja procedimento de compensação administrativa e sequer poder-se-ia entendê-lo por “compensação indevida”, uma vez que seguiu à risca a previsão legal; ademais, no que concerne ao agravamento da penalidade (multa), (ii) todo o valor assinalado no campo “compensação” confere exatamente com o cálculo apontado no relatório fiscal, não havendo nenhuma “falsidade” nessas informações.

Assim, neste sentido, dispõe o artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei nº 8.212/1991:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo:

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Conforme se constata do § 4, do artigo acima transcrito, que a aplicação da penalidade decorre da não apresentação do documento previsto no inciso IV – também transcrito –, independentemente do recolhimento da contribuição. Ainda, o § 5º prevê que a apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator.

Ora, no presente caso, percebe-se com clareza de tudo o quanto consta do Despacho Decisório e do Acórdão recorrido, cujos trechos de maior relevância para o deslinde da causa, que a única razão que justificou a aplicação à recorrente da multa isolada, que se deu em razão da apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores pelo sujeito passivo, foi, em verdade, ter acreditado que seria devida a compensação dos débitos com créditos de terceiros, mas os valores dos débitos são perfeitamente os quais foram declarados sem qualquer variação.

Veja-se, o que há, aqui, repito novamente, é uma divergência de entendimento, que, a propósito, não é nem um pouco desarrazoada, tanto que foram os valores declarados para compensação os mesmos valores atribuídos pela Fiscalização para a aplicação da multa.

Em suma, a multa aplicada, com todo o respeito, o foi ao arripio da lei, uma vez que divergência de entendimento acerca da aplicação da lei não significa declaração falsa.

Desse modo, não é possível qualificar a conduta da Recorrente de que não declarou os valores, mas sim do erro na compensação.

Por outro lado, mantem-se a multa aplicada sobre os valores pagos a segurados Contribuintes Individuais, incluídos na DIRF (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte) e não incluídos em GFIP, sem recolhimentos em GPS (Guia da Previdência Social) (fl. 15 e seguintes).

Assim, neste particular, voto por cancelar a multa em relação à glosa de compensação.

Da Compensação dos Créditos

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, inciso 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 artigo 89, que ora transcrevemos, traz comando no sentido de que 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:

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).

E, neste sentido, 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.

Logo, 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 artigo 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.

Ainda, é vedado ao Contribuinte compensar suas contribuições previdenciárias com créditos tributários adquiridos de outras empresas (terceiros), ainda que por Escrituras Públicas de Cessão de Direitos Creditórios, o que está em desacordo com a legislação tributária federal, na inteligência dos artigos 239-A da INSTRUÇÃO NORMATIVA n.º 03, de 14 de julho de 2005, da Secretaria da Receita Previdenciária (SRP) e, por analogia (CTN, art. 108, inciso I), e artigo 74, § 12, inciso II-A, da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, reproduzidos abaixo:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRP n.º 03, de 14/7/2005

Art. 239-A. É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos às contribuições administradas pela SRP, com créditos de terceiros. (grifo nosso)

LEI N.º 9.430, DE 27/12/1996

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

[...]

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros; (grifo nosso)

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, que supostamente teria obtido uma decisão favorável em autos do processo judicial. 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.

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 20218448:

“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 30331951:

“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.”

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)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. SENTENÇA CONDENATÓRIA DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DO INDÉBITO. CESSÃO DE CRÉDITOS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS DISTINTAS. IMPOSSIBILIDADE. LEI 9.430/96. PROIBIÇÃO DA COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. 1. A Lei nº 9.430/96, no artigo 74, utilizando-se da faculdade que lhe foi conferida pelo CTN, proíbe a compensação de débitos tributários com créditos de terceiros, *in verbis*: "Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão." (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) 2. In casu, trata-se de decisão transitada em julgado reconhecendo o direito de compensação da cedente em face da Fazenda Nacional. Não obstante a admissibilidade da cessão de créditos na seara tributária, verifica-se a existência de óbice legal à efetivação da compensação nos moldes requeridos pelas recorrentes (com créditos de terceiros), qual seja, o mandamento inserto no art. 74 da Lei 9.430/96, o que conduz à ineficácia da cessão de créditos perante o fisco e, conseqüentemente, à inoperosidade da substituição processual almejada. (Precedentes: REsp 1121045/RS, DJe 15/10/2009; REsp 939.651/RS, DJ 27/02/2008) 3. Diversa seria a solução acaso as recorrentes pretendessem executar o quantum debeatur, isto porque o direito à restituição do indébito é direito de crédito (art. 165, do CTN), sendo, portanto, disponível, consoante a norma insculpida no art. 286, do Código Civil. Por isso que, na ausência de regra tributária expressamente proibitiva, aplica-se a regra geral que trata de cessão de créditos, máxime por não se tratar, o crédito tributário, de direito intransferível, indisponível ou personalíssimo. (Precedentes: AgRg no REsp 1094429/RJ, DJe 04/11/2009; REsp 789453/RS, DJ 11/06/2007) 4. Não obstante, o Direito Tributário, conquanto não possa alterar o conceito da cessão de crédito da lei civil, pode-lhe atribuir efeitos próprios na seara tributária, inclusive dispondo sobre requisitos de validade da cessão. (Precedente: AgRg no Ag 1228671/PR, DJe 03/05/2010) 5. "...o legislador ordinário tem total liberdade para fixar a forma como os créditos do contribuinte poderão - ou não - ser compensados. Os critérios que nortearão o estabelecimento das regras da compensação serão aqueles ditados pelas conveniências da política fiscal, não havendo restrição no CTN que limite a atuação estatal. Desse modo, poderá o legislador admitir a compensação apenas de alguns tipos de créditos e não de outros, estabelecer restrições quanto à data da constituição do crédito, quanto à origem do crédito e até quanto ao seu montante. Não há nada que impeça o legislador de admitir a compensação apenas de parte do crédito do contribuinte, deixando que o restante seja passível de repetição." (Leandro Paulsen, in Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 18ª ed., p. 1121) 6. Sob esse enfoque, o Código Tributário Nacional, em seu art. 170, autoriza que lei ordinária possa estipular condições ou atribuir à autoridade administrativa a estipulação de condições, para a compensação de créditos tributários

com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. (Precedentes: AgRg no Ag 1228671/PR, DJe 03/05/2010; AgRg no RMS 30.340/PR, DJe 30/03/2010) 7. Conquanto as recorrentes aleguem o objetivo exclusivo de execução do título executivo pela cessionária, é certo que o mesmo autorizou a compensação do indébito nos registros contábeis e fiscais da cedente, razão pela qual incide, *in casu*, a vedação expressa do art. 74, da Lei 9.430/96. 8. Recurso especial desprovido.

(STJ - REsp: 993925 RS 2007/0233480-0, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 05/08/2010, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 19/08/2010)

Considerando os elementos fáticos e probatórios, entendo que 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.

Da Multa

Sobre o propalado caráter confiscatório da multa aplicada, demonstrou-se acima que a autoridade autuante pautou-se nas disposições legais relativas à matéria para a determinação da multa aplicada. Do mesmo modo, já se esclareceu que o CARF não tem competência para afastar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade.

De mais a mais, a vedação ao confisco referida no texto constitucional é regra dirigida ao legislador, e que deve ser observada por ocasião da elaboração das leis. À autoridade administrativa, em vista do disposto no art. 3º do CTN, cabe aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Assim, considerando-se a multa aplicada levou em consideração as normas legais de regência, as quais encontram-se em pleno vigor, carece de razão as asserções recursais quanto ao malferimento do princípio de vedação ao confisco.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para manter apenas a multa sobre os valores pagos a segurados Contribuintes Individuais, incluídos na DIRF (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte) e não incluídos em GFIP, sem recolhimentos em GPS (Guia da Previdência Social), cancelando a multa em relação à glosa de compensação.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos