



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10320.003565/2007-64
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2402-011.224 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2023
Embargante LOJAS GABRYELLA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 30/04/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Constatada a omissão apontada, impõe-se o acolhimento dos Embargos de Declaração para saneamento do vício apontando, com ou sem efeitos infringentes, conforme o caso concreto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração opostos, sem efeitos infringentes, integrando-os à decisão recorrida, para sanear a omissão neles apontada, nos termos do voto que segue no acórdão.

(assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração opostos pela Contribuinte em face do Acórdão n. 2402-008.166, p.p. 1.305 a 1.316, deste Colegiado, proferido na sessão plenária de 03 de março de 2020, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

IMPROCEDÊNCIA DA EXIGÊNCIA FISCAL. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA JÁ DECIDIDA EM TODAS AS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. REAPRECIÇÃO. IMPEDIMENTO.

Na hipótese, o que se pretende, é a reforma de decisão já proferida em todas as instâncias, cujo entendimento foi no sentido de que não se conhece na via administrativa de matéria levada à apreciação do Poder Judiciário. Impedimento do colegiado para reformar decisão de instância superior. Coisa julgada formal.

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.

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

A compensação de contribuições previdenciárias está sujeita às limitações legais e à homologação pela fiscalização, não sendo um direito absoluto do sujeito passivo. A cessão de crédito celebrada entre as empresas é negócio jurídico válido somente entre as partes, sendo vedada a compensação da contribuição previdenciária devida com crédito adquirido de terceiros, por meio de cessão de direitos creditórios. É ilegítima a compensação baseada em crédito cedido por terceiros, mesmo que o crédito tenha sido reconhecido em decisão judicial, que não se manifestou a respeito.

MULTA. 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.

Nos termos do Despacho de Admissibilidade de p. 1.378, referidos Embargos foram admitidos para saneamento do vício de omissão apontado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator.

Nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, tem-se que *cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.*

De acordo com o susodito Despacho de Admissibilidade (p. 1.378), os Embargos em análise restaram admitidos nos seguintes termos:

Dos embargos de declaração

Cientificada da decisão, a Contribuinte apresentou os embargos de declaração de fls. 1.322 a 1.346, com fundamento no Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, Anexo II, art. 65, § 1º, inciso II, alegando, em síntese:

1) Omissão quanto à nulidade do lançamento fiscal por ausência de previsão legal; e

2) Contradição quanto à nulidade do auto de infração em razão da consulta administrativa.

3) Contradição quanto à compensação dos créditos – comprovação de se tratar de créditos próprios da contribuinte.

(...)

- Das alegações da Embargante

1) Da alegada omissão quanto à nulidade do lançamento fiscal por ausência de previsão legal.

Sobre a questão, argumenta a Embargante conforme abaixo (1.325 a 1.331):

Inicialmente, cumpre esclarecer que quando da análise da impugnação, fora acatada a alegação da nulidade do lançamento fiscal por ausência de previsão legal, com o conseqüente cancelamento do lançamento, entretanto tal r. decisão foi reformada quando do recurso de ofício sem a participação da ora Embargante, porquanto a decisão que analisou o recurso de ofício considerou válido o lançamento, conforme o r. acórdão da 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, ao passo que devolveu os autos para a Delegacia Regional de Julgamento apreciar novamente a impugnação apresentada pela Embargante.

Assim, contra o acórdão primogênito, fora interposto Recurso Especial para buscar a reforma da decisão, o qual não foi conhecido, sendo negado seguimento por não atender aos pressupostos de admissibilidade.

Dessa forma, cabe ressaltar que o Conselho Superior deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda não apreciou a matéria impugnada.

Vejam os trechos do voto condutor do acórdão na parte que interessa ao presente recurso:

[...]

Na hipótese, o voto condutor do acórdão confundiu coisa julgada formal com material, já que a proibição de reapreciação de matéria decidida é a coisa julgada material, e não coisa julgada formal.

Com efeito, somente haveria coisa julgada a apreciação prévia do mérito recursal pela Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF, fato que não ocorreu no presente processo administrativo.

Dito isso, parte da matéria impugnada via Recurso Voluntário pela Embargante não foi apreciada em face de fundamento jurídico inválido. Dessa feita, a matéria relativa à ausência de fundamento legal para a autuação não fora apreciada pelo acórdão impugnado sob a equivocada alegação de tal insurgência já havia sido analisado em sede de Recurso Especial, o que não procede, já que este último recurso não foi sequer conhecido, por não atender aos requisitos formais necessários.

Entretanto, o r. acórdão perseguido decidiu pela imutabilidade da decisão de instância especial, se declarando incompetente para reapreciar a matéria, concluindo no sentido de não conhecer a nulidade arguida, mais uma vez sem a devida análise do mérito.

[...]

Ademais, esta 2ª Turma não pode se declarar incompetente para apreciar a matéria no presente caso, já que se trata do primeiro recurso voluntário ajuizado pelo contribuinte, no caso, a Embargante, já que este órgão julgador não está vinculado a nenhum julgamento anterior, tendo em vista que a matéria não foi verdadeiramente apreciada pelo CARF no julgamento do Recurso Especial.

De fato, durante a análise de admissibilidade do Recurso Especial, a matéria de mérito não foi apreciada, o que motivou o Contribuinte a atacá-la novamente, buscando um pronunciamento do Tribunal Administrativo sobre o tema. Porém, a análise restou prejudicada por esta Colenda 2ª Turma, que sequer analisou o

fundamento recursal, a fim de possibilitar a interposição de um novo Recurso Especial, em caso de divergência entre turmas deste órgão jurídico-administrativo.

Da mesma forma, é importante salientar que essa matéria se confunde com o próprio mérito relativo à ausência de previsão legal que impeça a compensação previdenciária à época da compensação, de tal forma que o r. acórdão se quedou omissis e contraditório ante a ausência de apreciação do tema.

Assim, a Insigne 2ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção deste CARF precisa apreciar toda a matéria em questão, e não apenas se abster do julgamento, simplesmente afirmando que não pode conhecer da nulidade arguida. De qualquer modo, durante o julgamento do Recurso Voluntário, o Contribuinte teve seu direito de defesa cerceado, já que o acórdão embargado não conheceu de parte do recurso, negando a devida prestação jurisdicional administrativa, o que jamais pode se aceitar.

O direito de defesa do Contribuinte não pode ser deixado de lado, caracterizando o cerceamento de defesa, de tal forma que é perfeitamente cabível a reapreciação da matéria, já que agora foi possível ao Contribuinte a apresentação, por meio da interposição do Recurso Voluntário, de sua defesa referente ao tema que fora discutido em sede de Recurso de Ofício.

Isto posto, cumpre esclarecer que diferentemente do que fora consignado no r. acórdão recorrido, a NFLD combatida é nula de pleno direito, em razão da ausência de base legal que autorize o lançamento efetivado. Ora, qualquer ato praticado pela Administração Pública, inclusive a aferição de valores supostamente devidos, deve atender os limites da legalidade.

Dito isso, o que se verifica de plano nos Fundamentos Legais do Débito - FLD, parte constante da NFLD em questão, é a citação de um amontoado de dispositivos, a maior parte totalmente desconexos com as alegações trazidas pela fiscalização previdenciária quanto à situação dos fatos narrados na peça da autuação fiscal.

Não obstante, a verdade é que no relatório da ação fiscal há referência expressa e exclusiva ao art. 74, §12º, inc. II, alínea “a” da Lei nº 9.430/1996, e ao art. 239A da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005, que supostamente impediriam a compensação efetivada, ao entendimento equivocado de que os créditos utilizados pertenceriam a terceiros.

Destarte, não se pode acolher a interpretação aludida acima, porquanto se mostra clarividente que os créditos são próprios e não de terceiros, em face do instrumento jurídico de cessão de créditos efetivada. Vê-se, portanto, no presente caso que é notório a existência de desrespeito às normas constitucionais e legais em referência, posto que na lavratura do lançamento fiscal não consta base legal autorizativa, específica, que impunha dito lançamento, estando este último inquinado de validade, posto que acordo com a legislação vigente, inclusive pelo cerceamento do amplo direito de defesa da Impugnante.

Desse modo, ao lavrar a Notificação de Débito o Ilmo. Auditor deixou de preencher os requisitos legais que conferem validade ao ato praticado, resultando em sua nulidade, haja vista que a NFLD não tem suporte jurídico à exigência e ao lançamento, face ao conteúdo da norma disciplinadora da espécie.

Assim, a única conclusão plausível é pelo provimento do presente Embargos de Declaração no sentido de declarar a nulidade da NFLD combatida, em razão da ausência de requisitos essenciais à sua validade.

(Grifos da Embargante)

A esse respeito, o acórdão se manifestou nos seguintes termos (1.309 a 1.311):

Da Nulidade do Lançamento Fiscal por Ausência de Previsão Legal

Como já exposto no relatório acima, o presente feito, quando da análise da impugnação, acatou a alegação de nulidade do lançamento fiscal por ausência de previsão legal, cancelando o lançamento, conforme decisão da DRJ (fls. 1111-1116), conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 30/04/2007

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. OMISSÃO NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO DÉBITO. NULIDADE.

A glosa de compensação efetuada indevidamente nada mais é que contribuições a cargo da empresa devidas à Seguridade Social e que deixaram de ser recolhidas.

É imprescindível que seja informado ao notificado a fundamentação legal do lançamento, sob pena de ofensa ao princípio da ampla defesa.

Lançamento Nulo.

Acontece que tal r. decisão foi reformada quando do recurso de ofício, restando válido o lançamento e determinando o retorno dos autos para análise das demais questões da impugnação, conforme r. acórdão da 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 1132-1140).

E, deste r. acórdão, a Contribuinte interpôs Recurso Especial (fls. 1151-1169), vindo o mesmo a ser negado seguimento, por não atender aos pressupostos de admissibilidade quanto à apresentação do paradigma, conforme acórdão de fls. 1198-1201.

Pois bem.

Agora em recurso voluntário, novamente a Contribuinte ataca a mesma matéria e, para dar cabo a presente arguição, se funda no artigo 42, incisos II e III, do Decreto 70.235/72, que é claro ao assentar que, in verbis:

Art. 42. São definitivas as decisões:

[...]

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Ora, a norma em apreço prevê a imutabilidade da decisão de instância especial que, no presente caso, manteve o r. acórdão da 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 1132-1140), confirmando a validade do lançamento, ainda que não conhecido o recurso especial por não atender aos pressupostos de admissibilidade quanto à apresentação do paradigma.

E, neste sentido, é o entendimento proferido pela Segunda Turma, da Segunda Câmara da Terceira Seção do Conselho de Contribuintes, conforme acórdão nos autos nº 10825.000556/91-76, in verbis:

[...]

Ademais, ainda que assim não fosse, forçoso convir que o Conselho de Contribuintes, por ser órgão julgador de instância inferior ao Conselho Superior de Recursos Fiscais, jamais poderia rever as decisões por esta proferida, pois seria o mesmo que pretender que um Tribunal de Justiça de qualquer Estado da Federação, pudesse rever/reformar decisões proferidas pelo STJ/STF, por entender que estes erraram.

Diante do exposto, e com todas as vênias, voto no sentido de não conhecer da nulidade arguida.

Da leitura do inteiro teor do acórdão, **entende-se assistir razão à Embargante.**

De fato, como alega a Embargante, não houve análise do recurso especial pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, uma vez que a 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em exame de admissibilidade de recurso especial, negou seguimento ao recurso em virtude de a Contribuinte não atender aos pressupostos de admissibilidade, no que tange à apresentação de paradigma.

Contudo, ao fundamentar seu voto, o Relator não conheceu da nulidade arguida sob a alegação de que “a norma em apreço prevê a imutabilidade da decisão de instância especial que, no presente caso, manteve o r. acórdão da 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 1132 a 1140), confirmando a validade do lançamento, ainda que não conhecido o recurso especial por não atender aos pressupostos de admissibilidade quanto à apresentação do paradigma”.

Desse modo, ao defender que a matéria não poderia ser analisada, por já ter sido objeto de decisão de instância especial, o que de fato não ocorreu, o Relator deixou de enfrentar a matéria arguida no recurso voluntário da Embargante. Portanto, entende-se **presente a omissão apontada**, a qual deverá ser apreciada e sanada pela Turma.

(...)

Conclusão

Diante do exposto, **aditem-se os embargos quanto ao item “1”**, nos termos do RICARF, Anexo II, art. 65, para que seja sanada omissão alegada.

Ressalte-se, todavia, que a presente análise se restringe à admissibilidade dos embargos, sem apreciação exauriente das questões apresentadas, a qual será procedida quando do julgamento pelo colegiado.

Como se vê, e em resumo, por meio dos Embargos em análise, sustenta a Embargante a existência de **omissão** no Acórdão n.º 2402-008.166 (p. 1.305) em face da ausência de manifestação deste Colegiado quanto à nulidade do lançamento fiscal por ausência de previsão legal.

Pois bem!

Inicialmente, cumpre destacar que, no entendimento deste Conselheiro, não há, no acórdão embargado, a omissão tal como apontada pela Embargante.

Explico-me!

Conforme exposto no exceto supra reproduzido do Despacho de Admissibilidade, por meio do acórdão embargado, o Colegiado, em relação à alegação de nulidade do lançamento fiscal por ausência de previsão legal, concluiu que referida matéria já fora definitivamente julgada nesta instância administrativa.

E, até aí, perfeita a decisão neste particular.

Para um melhor entendimento do racional que aqui se está expondo, rememore-se alguns dos principais eventos ocorridos nos presentes autos:

* **Acórdão DRJ n.º 08-15.402** (p. 1.111) que anulou o lançamento fiscal por ausência de fundamentação legal do lançamento;

* **Acórdão CARF de Recurso de Ofício n.º 2401-003.116** (p. 1.132) que deu provimento ao recurso de ofício, para afastar a nulidade declarada, devendo os autos retornarem para a primeira instância, a fim de que sejam apreciadas as matérias constantes na impugnação;

* **Recurso Especial da Contribuinte** (p. 1.151) contra o susodito Acórdão CARF de Recurso de Ofício n.º 2401-003.116;

* **Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial** (p. 1.198), negando seguimento ao Recurso Especial interposto, por não atender aos pressupostos de admissibilidade, frente a não apresentação de paradigmas;

Registre-se pela sua importância que, no referido Despacho, restou expressamente informado que, *a teor do disposto pelo § 3º do artigo 68 do RI-CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343 de 2015, o despacho do Presidente da Câmara recorrida que negar seguimento ao recurso especial por absoluta falta de paradigma é definitivo, não cabendo mais recurso na esfera administrativa.*

* Ato contínuo, os autos foram movimentados para a DRJ para fosse proferida uma nova decisão de primeira instância, nos termos do Acórdão CARF de Recurso de Ofício n.º 2401-003.116.

Conforme se infere do breve histórico acima exposto, resta claro e evidente que a alegação de defesa da Contribuinte referente à nulidade do lançamento fiscal por ausência de previsão legal restou definitivamente julgada nesta esfera administrativa (fato, inclusive, expressamente registrado no Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial).

Daí o porquê, na opinião deste relator, a assertividade do acórdão ora embargado quando este conclui que a matéria em questão já fora definitivamente julgada nesta instância administrativa.

Até aí, repita-se, perfeita a decisão neste particular.

O “problema” está no que aconteceu depois que o processo foi movimentado para a DRJ para que uma nova decisão de primeira instância fosse proferida.

Isto porque, analisando-se a nova decisão da DRJ (Acórdão n.º 08-38.733 – p. 1.213), verifica-se que aquele Colegiado voltou a enfrentar a matéria em questão, concluindo, em consonância com Acórdão CARF de Recurso de Ofício n.º 2401-003.116, *não é nula por falta de fundamento a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD na qual há relatório condensando os dispositivos da legislação aplicada no lançamento, com a discriminação em títulos que identificam perfeitamente cada assunto, bem como relatório com a descrição precisa dos fatos, com complementação dos fundamentos legais.*

Ocorre que, apesar de ter “alterado” o seu entendimento e proferido uma nova decisão em consonância com o quanto decidido pelo CARF – em caráter definitivo, inclusive – não cabia à DRJ, naquele momento processual, tecer qualquer comentário e/ou análise acerca da matéria em questão.

De fato, tratando-se de matéria anteriormente julgada em primeira instância e revisada em grau de recurso, o retorno dos autos para o Colegiado de origem se deu, por certo, para análise das demais matérias não apreciadas por aquela Turma em razão do prévio reconhecimento da nulidade.

Contudo, assim não procedeu a DRJ!

E, ao enfrentar matéria que não caberia analisar por ocasião do segundo julgamento em primeira instância, “abriu caminho” para Contribuinte recorrer também em relação à matéria em destaque.

Dessa forma, tratando-se de matéria (indevidamente) julgada em primeira instância com interposição de recurso voluntário, tem-se que, de fato, caberia a este Colegiado analisar a matéria em questão, sob pena de ofensa aos princípios do devido processo legal e do duplo grau.

Feitos esses breves esclarecimentos, passemos, então, à análise da matéria propriamente dita! E, neste particular, entendo que não cabem maiores considerações. Isto porque, apesar de ter concluído que caberia, sim, a este Colegiado analisar a matéria em questão, fato que o tema já foi analisado por esse Egrégio Conselho, inclusive em caráter definitivo.

Dessa forma, para sanear a omissão apontada, reproduz-se as razões de decidir do Acórdão CARF de Recurso de Ofício n.º 2401-003.116, *in verbis*:

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira Redatora Designada

Dirijo do entendimento do ilustre relator quanto a nulidade avençada em função da ausência de descrição dos fatos geradores, bem como falta de fundamentação para o lançamento quanto ao lançamento referente a GLOSA de compensação indevida.

Primeiramente, observa-se que o valor do lançamento referente a GLOSA tem por base valores declarados em GFIP em campo próprio de compensação. Todavia, considerou o auditor que dita compensação não foi realizada nos moldes devidos, razão porque procedeu ao lançamento dos valores.

Dessa forma, entendo que a posição do relator quanto a nulidade pela ausência de descrição dos fatos geradores não deve prevalecer.

O documento GFIP nada mais é que um documento que descreve de forma pormenorizada os fatos geradores de contribuição previdenciária. Assim, como falar em ausência de descrição de fatos geradores, se os mesmos foram informados no próprio documento GFIP que consubstanciou o lançamento. O valor lançado à título de GLOSA, refere-se ao valor declarado pelo recorrente no campo próprio de compensação, sendo que esse valor declarado, por não encontrar respaldo legal para abater o montante da contribuição devida, enseja lançamento na modalidade GLOSA.

Entendo que a exigência do relator não há como ser efetivada, uma vez que implicaria em nova informação de fatos geradores (diga-se já informados na competência própria), implicando duplicidade de informação.

Não há nem mesmo como identificar quais os fatos geradores que foram compensados, para que se determinasse novo lançamento, posto que o valor da compensação é informado pelo recorrente, sendo abatido do montante da contribuição devida, tendo-se por base todos os fatos geradores informados e a aplicação das correspondentes alíquotas.

A única coisa que fez o auditor foi lançar o valor abatido indevidamente (informado pelo recorrente no documento GFIP), devendo, portanto, descrever de forma detalhada os motivos pelos quais entendeu ser indevida a compensação realizada, como bem o fez. Note-se que o relatório fiscal, conforme transcrito pelo próprio relator, demonstrou a impossibilidade de realização do procedimento de compensação nos moldes como o foi, razão porque procedeu ao lançamento

Dessa forma, entendo que não existe a nulidade avençada pelo relator uma vez que os fatos geradores já foram descritos anteriormente pelo próprio recorrente no seu documento GFIP, que diga-se, foi o documento que consubstanciou o lançamento.

Neste espeque, não há que se falar em nulidade do lançamento fiscal.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para, saneando a omissão apontada, integrar as razões de decidir objeto do presente Acórdão de Embargos ao Acórdão de Recurso Voluntário embargado.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior