



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.736674/2021-10
ACÓRDÃO	2101-002.895 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICÍPIO DE BACABAL-MA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2020

GLOSA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. VEDAÇÃO À COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO JUDICIAL.

Constatada a compensação de valores efetuada indevidamente pelo Contribuinte ou em desacordo com o permitido pela legislação tributária, será efetuada a glosa dos valores e constituído o crédito tributário por meio do instrumento competente, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

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.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DIREITO CREDITÓRIO. INEXISTÊNCIA. NÃO HOMOLOGAÇÃO

Não deve ser homologada a compensação, cujo direito creditório não seja comprovado pelo requerente, decorrente de ação judicial não transitada em julgado, bem como quando baseado unicamente em entendimentos e decisões judiciais não dirigidos ao requerente, nem com efeito erga omnes, nem vinculante para a Administração Tributária, pois não foram cumpridos os requisitos estabelecidos em normas, tratando-se de créditos ilíquidos e incertos.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTA QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.

Deve ser mantida a multa qualificada nos casos em que o contribuinte apresentação intenções de compensar créditos tributários inexistentes, inconsistentes ou desprovidos de certeza e liquidez.

CONHECIMENTO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF N. 02. DECRETO 70.235-72.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da súmula CARF 02, bem como também não pode conhecer das alegações de ilegalidade de lei, nos termos do art. 26-A, do Decreto 70.235-72.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade dos votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, para não conhecer das alegações de inconstitucionalidade de lei e, no mérito, negar provimento.

(Documento Assinado Digitalmente)

Antônio Sávio Nastureles – Presidente

(Documento Assinado Digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cléber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, João Mauricio Vital (suplente convocado), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antônio Sávio Nastureles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por MUNICÍPIO DE BACABAL-MA em face do Acórdão prolatado pela DRJ de origem, que julgou improcedente a Manifestação de inconformidade apresentada.

A autuação decorre de compensações previdenciárias indevidas, sendo aplicada multa isolada por compensação com falsidade da declaração - GFIP, em competências de 01/2019 a 13/2020, no montante total de R\$ 27.553.131,33, atualizados à época do seu lançamento.

Conforme o relatório fiscal e Acórdão recorrido, o contribuinte foi intimado a intimado a demonstrar a origem dos créditos compensados em GFIP, tendo ficado inerte perante procedimento fiscal de diligência, inexistindo também retificações de declarações nas GFIPs ou a

apresentação de documentação comprobatória, justificando por escrito e memória de cálculo dos valores informados como direito de compensação.

Diante da falta de comprovação de créditos líquidos das contribuições, não foram homologadas as compensações declaradas em GFIP das competências citadas, conforme Despacho Decisório.

O Município interessado apresentou Recurso Voluntário, reiterando as alegações de primeira instância, requerendo o seguinte:

- a) a homologação das compensações e a extinção do procedimento administrativo;
- b) o reconhecimento da compensação com base nas leis, portarias e Instruções Normativas da RFB, aliada à jurisprudência dos tribunais superiores, devendo ser homologada a compensação e extinta a multa isolada;
- c) a extinção do Auto de Infração por não ter sido configurada a falsidade nas declarações, pois o procedimento administrativo ainda está na fase de instrução, passível de vários recursos até o deslinde final, com a consequente extinção das multas impostas.

Subsidiariamente, requer que seja apresentada a *SINCORGFIP*, a ser periciada, já que nela estão os valores recolhidos a maior ou indevidos pelo ente municipal, para privilegiar a ampla defesa e contraditório esculpido na carta maior, visto que existe clara divergência entre os documentos e tabelas fornecidas pelo contribuinte e as acostadas na decisão, de acordo com o artigo 16, IV, do Decreto nº. 70.235/1972.

Requer ainda que seja o processo seja sobrestado até ulterior decisão dos tribunais, caso haja dúvida sobre a jurisprudência aplicada em sede de recurso repetitivo; que a exigibilidade do crédito tributário seja suspensão, nos termos do artigo 151 do CTN; e que todas as intimações sejam direcionadas ao endereço que indica, de seu advogado, sob pena de nulidade.

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

VOTO

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, seguindo a regra do art. 33 do Decreto Lei 70.235/72.

DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE

A fiscalização apurou que contribuinte informou que parte dos créditos utilizados eram oriundos de decisão judicial transitada em julgado, no bojo da Ação Civil Pública nº 1999.61.00.050616-0, que pleiteou o repasse de diferenças de recursos transferidos da União aos Municípios a título de FUNDEF.

A decisão de piso constatou que:

A teor do § 4º do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, a empresa é inteiramente responsável pelo preenchimento, pelas informações prestadas e pela entrega da GFIP.

Como se vê, cabe ao sujeito passivo declarar nas GFIPs os créditos que possui, para fins de compensação com os débitos relativos às contribuições previdenciárias, ficando o procedimento efetuado sujeito à ulterior homologação pelo Fisco.

No caso sob exame, o contribuinte foi devidamente intimado pela autoridade tributária, durante os procedimentos de diligência e de fiscalização, a comprovar a origem dos valores utilizados na compensação das contribuições previdenciárias, mas não se manifestou.

Não se pode acatar as alegações de que existe clara divergência entre os documentos e tabelas fornecidas pelo contribuinte e as acostadas na decisão, e que a RFB não analisou todos os documentos apresentados, fazendo levantamento de forma genérica e por amostragem, conforme demonstraria o item 36 do decisório, quando se reporta “da análise genérica”, não se podendo auferir certeza e liquidez de créditos. Isto porque sequer existe este item no Despacho Decisório nº 5.660/2021/EQRAT03/DRF TERESINA, que está numerado até 23. Ademais, não havia como a fiscalização fazer qualquer análise, pois o contribuinte não apresentou nenhum esclarecimento ou documento para comprovar o seu direito creditório, tanto durante o procedimento de diligência como durante o procedimento de fiscalização.

O contribuinte alega, em sua defesa, que não sabe qual a base de cálculo utilizada e que não tem certeza da cobrança, pois as verbas de caráter indenizatório ou remuneratório não foram individualizadas. No entanto, o objeto deste processo administrativo são os valores declarados como crédito pelo próprio contribuinte em suas GFIPs, cabendo a este informar ao Fisco, na forma da legislação de regência, de que se tratam os valores que utilizou para compensar com as contribuições previdenciárias devidas.

Na manifestação de inconformidade, o Município afirma que a compensação tem origem em diversas verbas que seriam indenizatórias, conforme previsto na legislação e decisões do CARF e dos tribunais superiores.

Com a defesa, o contribuinte apresentou planilha intitulada “Levantamento Base de Cálculo – Contribuição Previdenciária – Prefeitura Municipal de Bacabal – MA” (fls. 123/125), que demonstraria o seu direito creditório nas competências 10/2013 a 11/2017, discriminando as verbas sobre as quais, no seu entendimento, não incidiriam contribuições previdenciárias: horas extras, adicional noturno, gratificação, hora curso, diferença salarial e 1/3 férias. Também juntou os resumos de folhas de pagamento das competências 10/2013 a 11/2017 (fls. 126 a 225).

Destaca-se, inicialmente, que o contribuinte não demonstrou que efetuou recolhimentos a título das verbas constantes das planilhas. A mera apresentação de planilhas e resumos das folhas de pagamento não são suficientes para comprovar a liquidez e certeza do direito creditório. Compete ao contribuinte demonstrar, de forma inequívoca, que os valores discutidos compuseram a base de cálculo das contribuições por ele devidas e que efetivamente o valor a título de tributo foi recolhido aos cofres públicos.

De qualquer forma, ainda que houvesse comprovado o recolhimento, constata-se que as verbas indicadas pelo contribuinte, ao contrário de seu entendimento, compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, na forma da legislação de regência”.

Com isso, o contribuinte justificou qu utilizou créditos oriundos de recolhimentos indevidos a título de pagamento de contribuição previdenciária incidente sobre verbas de natureza indenizatória, que não deveriam compor a base de cálculo da contribuição previdenciária.

A fiscalização apurou que o recorrente sequer apresentou qualquer justificativa, dos fatos, e com isso, entendeu que as compensações tiveram o condão de compensar créditos inexistentes.

Frisa-se que, a autoridade lançadora seguiu o que dispõe a legislação, conforme sua atividade vinculada, não havendo iniciativa subjetiva ou indevida discricionariedade.

Portanto, o Recorrente não aponta quais são as verbas específicas, nem por amostragem, sendo que essa é seria sua obrigação e não da fiscalização de apurar esses créditos.

A fiscalização entendeu, objetivamente, que o procedimento postulado pela contribuinte, deriva de **créditos inexistentes**, em razão de que o disposto no artigo 74, §12º, inciso II, da Lei 9.430/96, *in fine*, **dispõe que o crédito não será declarado sem que haja decisão transitada em julgado:**

“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:

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado;

Nota-se que o contribuinte realizou a respectiva compensação, permitida pelo art. 170 do CTN, sendo, contudo, antes do trânsito em julgado da ação judicial, o que é notadamente vedado pelo 170-A, do CTN:

“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.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

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.

O que se discute é o ato de compensar, não só antes do trânsito em julgado, mas por não possuir sequer decisão favorável definitiva para o respectivo procedimento, tendo apenas decisão suspensa por recursos na esfera judicial, implicando nas características qualificativas das ações da contribuinte, somada também às omissões quando intimada para se pronunciar sobre as compensações postuladas.

Alega o recorrente que a fiscalização não indicou quais verbas não foram aceitas. Porém, o recorrente também não indicou quais verbas deveriam ser compensadas, faltando a apuração devida por parte do contribuinte.

E em razão disso, **foi aplicada multa isolada.**

Conforme o termo de verificação fiscal de e-fls. 149/151, foi aplicação da qualificadora na monta de 150%, como base o artigo 89, parágrafo 10, da Lei nº 8.212/91, consoante a art. 44, da Lei n.º 9.430/96, in verbis:

Lei nº 8.212/91

“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.

(...)

§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei.

§ 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”.

Lei n.º 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Já o contribuinte alega que não teve intenção alguma de lesar o fisco, e que a má-fé não pode ser presumida, uma vez que estaria em seu direito de optar por compensar valores que ao final teria tido direito adicionais noturno/insalubridade/periculosidade; horas extra; plantões; licença maternidade; abonos e auxílio-doença, e diferenciais de alíquotas.

Ocorre que, o período da respectiva compensação do processo judicial citado teria sido realizado antes do seu trânsito em julgado.

Assiste razão a recorrente quando afirma que não há a necessidade de autorização prévia da administração tributária para a compensação de tributos e contribuições federais, que tenham sido recolhidos a mais ou indevidamente com futuros débitos de exações da mesma espécie, conforme base no art. 66, da Lei 8.383/91, que permite o respectivo procedimento. Existe, também, a necessidade de existência do crédito postulado, ou elementos de convicção mínimas que possam ser interpretados a favor do direito protestado.

Porém, os normativos citados pela recorrente autorizam as compensações, desde que sejam observadas as condições ali expostas, quais sejam: diante da decisão judicial favorável, a compensação deverá ser precedida de retificação das GFIP, para excluir todos as rubricas indenizatórias possíveis, e que o direito de efetuar compensação prescreve em cinco anos, contados a partir do pagamento.

Deve-se observar que o caráter facultativo da compensação não desobriga o contribuinte do cumprimento da legislação pertinente, no caso, o Código Tributário Nacional e a Lei 8.212/91. O que não foi a situação do presente processo, pois essa realizou a compensação, antes do trânsito em julgado e sem autorização judicial.

Portanto, como ponto fulcral, há de ser analisada se a intenção da contribuinte em pleitear a compensação antes do trânsito em julgado é, por si só, considerado um ato doloso, consoante a interpretação do dispõe a decisão do STF no Tema 736.

O que se discute é o ato de compensar, não só antes do trânsito em julgado, mas por não possuir sequer decisão favorável para o respectivo procedimento, que foi revertido somente em sede de Tribunal ecursal, onde havia já duas decisões judiciais denegando o direito da contribuinte, implicando nas características qualificativas das ações da contribuinte, somada também às omissões quando intimada para se pronunciar sobre as compensações postuladas.

Somado a isso, ainda que sem trânsito em julgado, conforme constatado pela fiscalização e pela decisão da DRJ, a contribuinte fez alegações **sem apresentar nenhum elemento**

comprobatório de que, de fato, ofereceu à tributação e recolheu as contribuições previdenciárias incidentes sobre tais verbas, para que na hipótese, pudesse posteriormente fazer jus ao citado indébito. Com isso, não apresentou provas dos créditos compensados.

E aqui verifica-se que as iniciativas da recorrente tiveram, de fato, não só erros ou mera não homologação, mas intenção de creditar-se de valores que até então não teriam veracidade ou consistência jurídica e contábil.

Porém, não foi o caso dos autos, pois mesmo ciente de que não teria sentença ou decisão favorável, a contribuinte postulou compensações que não tinha direito, nem consistência ou liquidez.

Verifica-se que não se trata de mera não homologação do direito creditório, mas de iniciativas de forma “consciente” da contribuinte, das quais mesmo ciente de que não haveria norma ou decisão que pudesse amparar a alegação de seu direito, praticou atos, desprovido de veracidade e de consistência do crédito, inclusive de forma reiterada.

Nesse sentido, a decisão de piso assim concluiu:

“(…) De acordo com o dispositivo acima transcrito, as contribuições previdenciárias somente poderão ser compensadas quando houver a comprovação do efetivo pagamento indevido – no caso em questão, por meio de GPS – o que, de acordo com a fiscalização não ocorreu. A impugnante, por sua vez, não trouxe aos autos qualquer elemento probatório dos alegados pagamentos indevidos.

Dessa forma, diante das situações postas, entendo que há falsidade na declaração prestada por meio das GFIP, competências 09/2017 a 13/2018, visto que os supostos créditos da impugnante não existem em seus registros fiscais ou contábeis, nem há qualquer decisão judicial permitindo a realização das compensações efetivadas de forma espontânea.

Falsa é a declaração sobre um fato que não corresponde à realidade ou não é compatível com o que se esperava que fosse colocado na GFIP, já que, para a realização da compensação, a impugnante se utilizou de créditos que não existiam em sua escrita contábil, nem há amparo em decisão judicial.

Assim, correto o procedimento adotado pelo Fisco de que o sujeito passivo agiu com perfeito conhecimento dos fatos e do direito, mediante aplicação de condutas totalmente injustificáveis perante a escrituração contábil e fiscal. Logo, está caracterizada a prática pela autuada da conduta tipificada no artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, que decorre a aplicação da multa isolada de 150%”.

O julgador, ao buscar elementos de convicções, por vezes, no seu convencimento o faz não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, mas agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Da mesma forma que deve ser protegido o direito constitucional dos contribuintes de restituição/compensação de valores cobrados indevidos ou a maior pela administração pública, proporcionando a ampla defesa e contraditório, privilegiando os princípios da eficiência e razoabilidade, deve ser preservado também o princípio do interesse público, proporcionando segurança jurídica e confiança nas decisões e análises da administração pública, no intuito de evitar lesão ao erário público.

Nesse sentido, a fim de tornar a conclusão mais didática, destaca-se o já citado julgado pelo STF, **RE 796939-RS**, onde discutiu-se sobre a possibilidade de aplicação da multa de 50%, decorrente do simples fato de não acolhimento do pedido administrativo de compensação, independente da conduta do interessado (sem dolo), e não sobre aplicação de acusação de falsidade, onde a multa isolada seria majorada para 150% (que é o caso dos autos), em que transcrevo parte da ementa, e das razões de decidir:

Ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. NEGATIVA DE HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. AUTOMATICIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. BOA-FÉ. ART. 74, §17, DA LEI 9.430/96.

(...)

3. A matéria constitucional controvertida consiste em saber se é constitucional o art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96, em que se prevê multa ao contribuinte que tenha indeferido seu pedido administrativo de ressarcimento ou de homologação de compensação tributária declarada.

(...)

5. Por outro lado, o §17 do artigo 74 da lei impugnada também sofreu alteração legislativa, desde o reconhecimento da repercussão geral da questão pelo Plenário do STF. Nada obstante, verifica-se que o cerne da controvérsia persiste, uma vez que somente se alterou a base sobre a qual se calcula o valor da multa isolada, isto é, do valor do crédito objeto de declaração para o montante do débito. Nesse sentido, permanece a potencialidade de ofensa à Constituição da República no tocante ao direito de petição e ao princípio do devido processo legal.

6. Compreende-se uma falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte. Precedentes e Doutrina.

7. O art. 74, §17, da Lei 9.430/96, representa uma ofensa ao devido processo legal nas duas dimensões do princípio. No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao exercício de suas faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o

dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade.

8. A aferição da correção material da conduta do contribuinte que busca à compensação tributária na via administrativa deve ser, necessariamente, mediada por um juízo concreto e fundamentado relativo à inobservância do princípio da boa-fé em sua dimensão objetiva. Somente a partir dessa avaliação motivada, é possível confirmar eventual abusividade no exercício do direito de petição, traduzível em ilicitude apta a gerar sanção tributária.

De certo, não poderia haver conclusão diferente do respectivo julgado, já que ao contribuinte que age de forma dolosa deve haver aplicação das penalidades devidas, a fim de que se evite novas iniciativas que possam lesar a ordem econômica, com punição didática, conforme trecho do voto do relator do processo acima citado:

(...)

Os dispositivos hostilizados são fontes de vasto contencioso judicial e administrativo tributário perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que vê-se obstado de empreender análise quanto a constitucionalidade de tais normas ao que urge posicionamento definitivo deste STF sobre a matéria, também, objeto da ADI n.4905, sob relatoria Exmo. Ministro Gilmar Mendes.

Em sua redação original, dada pela Lei 12.249/2010, o dispositivo atacado preconizava o seguinte: “Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.”

Com o advento da MP 656/14, passou a constar no referido parágrafo o que se segue: “Será aplicada multa isolada de 50% cinquenta por cento) sobre o valor de débito de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.”

(...)

Emerge nítida falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte (FAJERSZTAJN, Bruno. Multas no Direito Tributário. São Paulo: Quartier Latin/ Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT), 2019, p.52.)

(...)

Nesses termos, o pedido de compensação tributária não se compatibiliza com a função teleológica repressora das multas tributárias, porquanto a automaticidade da sanção, sem quaisquer considerações de índole subjetiva acerca do animus do agente, representaria, ao fim e ao cabo, imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional.

Nesse sentido, Gustavo Masina para quem "...a apresentação de pedidos de ressarcimento e compensação representa o exercício do direito de petição garantido aos contribuintes, e não um ilícito decorrente do descumprimento de obrigações tributárias." (MASINA, Gustavo. Sanções tributárias: definições e limites. São Paulo: Malheiros, 2016, p.72.)

Noutra banda, verifica-se também que o dispositivo impugnado ofende o princípio do devido processo legal, entendido como um justo modo de produção do Direito.(...)"

Com isso, diferente da aplicação de multa do simples pedido de compensação não homologado, o presente caso se diferencia do julgado pelo STF, já que a autoridade fiscal identificou na presente situação clara intenção de lesar o fisco, e aqui estar-se-á oportunizando também o devido processo legal, a ampla defesa e contraditório para a contribuinte pudesse apresentar suas razões, provas e documentos que entendesse serem favoráveis às alegações do seu direito. Fatos esses que não foram consistentes e seu recurso, faltando elementos que pudesse afastar a acusação fiscal.

Assim, diante do devido processo legal, a Secretaria da Receita Federal dispõe, no presente formato (aplicar multa isolada de 150%), meios para inibir a apresentação de declarações de compensação eivadas de má-fé e punir os contribuintes.

Em processos administrativos fiscais, os atos dolosos, ou omissivos, que resultam em sonegação, fraude ou conluio estão previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, *in verbis*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72".

Em conteúdo didático, produzido na obra *"Planejamento Tributário e Autonomia Privada"*, de autoria do jurista Fábio Piovezan Bozza, que já foi Conselheiro deste Tribunal, conclui-se que: **"dolo, fraude ou simulação, refere-se a um conjunto de vícios produzidos intencionalmente pelo contribuinte que, de má-fé, cria uma situação falsa ou de mera aparência e inebria o julgamento do Fisco sobre uma relação tributária já existente, de modo a eliminá-la,**

reduzi-la ou postergá-la" (*in Planejamento Tributário e Autonomia Privada. Série doutrina tributária v. XV. São Paulo: Quartier Latin, 2015, página 199*).

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

Constata-se, também, que a recorrente não observou as condições para a compensação trazidas pelo Decreto e pelas INs, no que se refere à prescrição e à correção/retificação de GFIP, e a ação judicial ingressada para que não precisasse respeitar essa primeira condição, já que ainda não havia transito em julgado e, tampouco, decisão favorável a sua tese.

Cabe mencionar que, ao pretender essa situação pleiteada em seu recurso somada aos atos praticados, a recorrente pretende gerar um benefício previdenciário indevido.

Nesse sentido, correta as decisões administrativas, cuja atividade é vinculada aos ditames legais, em que as autoridades administrativas agiram em estrita observância aos atos normativos, consoante a análise das provas ou falta delas.

DAS ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE

Alegou a recorrente inconstitucionalidades e ilegalidades na aplicação das leis tributárias.

Contudo, este Conselho não é legitimado a analisar matérias Constitucionais, conforme se depreende do art. 26-A, do Decreto 70.235-72, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Não obstante, a súmula 02 do CARF dispõe que o CARF "*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Assim, o jurisprudência desse Conselho é antiga sobre o tema e não permite o debate sobre constitucionalidade de Lei tributária.

Portanto, não conheço das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade sobre por incompetência do Tribunal administrativo.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, para não conhecer das alegações de inconstitucionalidade de Lei, e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(Documento Assinado Digitalmente)

WESLEY ROCHA

Relator