



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.728717/2018-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.831 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2021
Recorrente MUNICÍPIO DE ARACI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2017 a 30/06/2018

ALEGAÇÕES APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a irresignação do contribuinte devem ser apresentados na impugnação, não se conhecendo do recurso voluntário interposto somente com argumentos suscitados nesta fase processual e que não se destinam a contrapor fatos novos ou questões trazidas na decisão recorrida.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO. SÚMULA CARF 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA QUANDO O LANÇAMENTO SE DEU NA FORMA PREVISTA PELA LEI.

Não pode prosperar a alegação de cerceamento de defesa, quando os requisitos enumerados no artigo 10, do Decreto nº 70.235/1972, encontram-se presentes no crédito objeto deste Auto de Infração.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS E SEM COMPROVAÇÃO.

As alegações genéricas e desacompanhadas de provas são incapazes de desconstituir lançamento regularmente efetuado em conformidade com a legislação.

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO.

Compete ao interessado demonstrar que tem direito à compensação pleiteada. Meras alegações desacompanhadas de elementos de prova não são suficientes para reformar a decisão de não homologação de compensação.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de compensação indevida, e uma vez presente a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo das seguintes alegações, uma vez que não foram levadas ao conhecimento e à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância, representando inovação recursal: extinção da exigibilidade dos créditos; nulidade do lançamento por ofensa a princípios constitucionais e por ausência de intimação de advogado; nulidade do lançamento sob o argumento de violação a prazos normativos e por descon sideração da denúncia espontânea; deficiência de informações no auto e infração; ilegitimidade do ato de lançamento por aplicação de multa sem detalhamento; desnecessidade de multa moratória em face à denúncia espontânea; envio antecipado da Representação Fiscal Para Fins Penais, ou seja, antes da existência de decisão definitiva quanto ao lançamento fiscal; e desnecessidade de prova pré-constituída do recolhimento para provimento da compensação. Vencidos os Conselheiros Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Renata Toratti Cassini e Ana Claudia Borges de Oliveira, que conheceram do recurso em maior extensão, conhecendo, também, das alegações de nulidade, e, na parte conhecida do recurso, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

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

Fl. 3 do Acórdão n.º 2402-009.831 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10530.728717/2018-12

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 4ª Tuma da DRJ/BEL, consubstanciada no Acórdão n.º 01-36.531 (p. 128), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

O presente processo, COMPROT n.º 10530.728717/2018-12, trata de multa isolada por compensação com falsidade na declaração da GFIP, em decorrência da glosa de compensações efetuada por meio do Despacho Decisório n.º 0595/2018, parte integrante do Processo Administrativo Fiscal n.º 10530.728699/2018-79, no valor de R\$ 30.759.627,35, período de 07/2017 a 07/2018.

Notícia Relatório Fiscal de fls. 07/11:

Auditoria Fiscal

Em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, o Ente Público solicitou em 05/09/2018 prorrogação de prazo para a apresentação dos documentos solicitados, vez que os setores contábeis estariam providenciando a obtenção das informações necessárias. A Fiscalização emitiu então, o Termo de Intimação Fiscal - TIF n.º 01/2018, recebido em 06/09/2018, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico - DTE. No entanto, o Ente Público não atendeu ao TIPF e ao TIF, já que não apresentou comprovantes, documentos e/ou justificativas ao solicitado.

A Fiscalização constatou que em 24/09/2018, o Município enviou GFIP retificadoras excluindo às compensações para o período objeto do procedimento fiscal (04/2017 a 06/2018). Referidas GFIP se encontram com Status 2 - Aguardando Exportação, o que indica que a informação ainda não foi repassada para a área de Arrecadação e para o CNIS, (sistemas informatizadas da RFB), em razão de GFIP com Indicador n.º 8 - Bloqueada por Ação Fiscal, indicando que a GFIP foi enviada durante o procedimento fiscalizatório, a qual não foi considerada pela Fiscalização em virtude da perda da espontaneidade do Notificado, nos termos do Decreto n.º 70.235/1972, art. 7º, inciso I, §§ 1º e 2º. Em decorrência deste fato, a Fiscalização considerou para a análise, as GFIP com Status Exportada, enviadas antes do início da ação fiscal, contendo a compensação realizada pelo Órgão Público.

Constatou ainda a Fiscalização que para o período de 03/2013 a 12/2016, competência inicial e competência final da compensação, não houve pagamentos a maior, os quais poderiam ser considerados indevidos, os valores quando recolhidos, em geral não quitam sequer a parte descontada do segurado. No tocante às competências 13/2013, 04/2014, 10/2014 a 01/2015, 05/2015, 07/2015, 11/2015 a 13/2016 e a partir de 09/2017 não constam recolhimentos, o que caracteriza, em tese crime, de apropriação indébita previdenciária.

O Auditor Tributário concluiu que os créditos do Município seriam inexistente por ser recorrente a prática de enviar GFIP com informação de compensação, com posterior envio de GFIP retificadoras, em períodos anteriores e posteriores ao fiscalizado, excluindo integralmente as compensações.

Confirma a Fiscalização que, para as competências 07, 08 e 09/2018, posterior ao período do procedimento fiscal, as GFIP originais, no status exportada, enviadas em 04/08/2018, 31/08/2018 e 05/10/2018, respectivamente, permanecem com indicação de compensação.

Glosa de Compensação

Por todo o exposto consigna a Fiscalização que demonstrou que o Notificado não observou a legislação que trata da compensação de contribuições previdenciárias, por que, de acordo com o disposto no artigo 89, da Lei nº 8.212/91, somente poderá ser compensada contribuição para a seguridade social, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, não comprovados pelo Município, pelo

contrário, o fato do envio de GFIP retificadoras com exclusão integral das compensações, em data posterior ao início do procedimento fiscal, reforça a admissibilidade, por parte do sujeito passivo, da não existência dos créditos pleiteados a título de compensação.

Informa a Auditoria que o ente Público recolheu parcialmente o valor devido à contribuição previdenciária nas competências 07 e 08/2017. Para as competências 04 e 05/2017, os recolhimentos se referem à retenção do FPM comandada pela RFB. Para as competências 06/2017 e a partir de 09/2017, a compensação foi no valor integral da contribuição previdenciária devida (GFIP zerada), o que inviabilizou a retenção. Não houve qualquer recolhimento espontâneo, o que caracteriza, em tese, crime de apropriação indébita previdenciária.

Débito Previdenciário Apurado em Auditoria Fiscal - Auto de Infração

A Fiscalização imputou a multa isolada ao Ente Público em virtude de ter compensado indevidamente nas GFIP's créditos previdenciários não comprovados, portanto considerados inexistentes, no período de 04/2017 a 06/2018. Tais compensações foram declaradas nas GFIP enviadas entre 20/07/2017 e 13/07/2018, conforme planilha denominada Modelo Analítico Dinâmico das Informações Gerais da GFIP - MULTA ISOLADA/GLOSA DE COMPENSAÇÃO.

Ressalta a Auditoria que os valores (compensação valor da glosa) e (compensação valor solicitado) constantes da referida planilha, apenas para a competência 05/2017, não são coincidentes, em razão de terem sido considerados pagamentos espontâneos efetuados pelo município através de GPS - código 2402, assim como os valores retidos do FPM, em cada competência. Já para as demais competências os valores são idênticos.

Explica a Fiscalização que as competências da glosa e as competências da multa isolada não são coincidentes, em virtude de ser considerada como competência da multa isolada, a data do envio, pelo sujeito passivo, da última GFIP no status exportada. Desta forma verifica-se que haverá repetição de competência no lançamento da multa isolada. Tal situação ocorreu com as competências 04, 05 e 06/2017, data de envio 20/07/2017, competência da multa isolada 07/2017, assim como para as competências 11/2017 e 13/2017, datas de envio 05/12/2017 e 21/12/2017, respectivamente, competência da multa isolada 12/2017.

Consigna o Auditor Tributante que os fatos narrados nos itens anteriores demonstraram que as compensações indevidas (créditos inexistentes) foram comprovadamente realizadas com falsidade da declaração, levando à aplicação da multa isolada prevista no artigo 89, § 10, da Lei 8.212/1991.

Esclarece o Fisco que a declaração em GFIP de créditos a compensar gera a diminuição da contribuição devida, todavia, está sujeita a posterior homologação. Dessa forma, a não comprovação do direito creditório gera também falsidade de declaração. No presente caso, a Auditoria informa que identificou que o Município não se desincumbiu de provar que os valores indicados como crédito em sua GFIP, realmente existiram.

Destaca que, reforça seu entendimento, o fato de o Ente Público ter excluído integralmente os valores compensados após iniciado o procedimento fiscal, através do envio de GFIP retificadoras, levando-o à conclusão de que os supostos créditos foram considerados inexistentes pelo próprio Notificado.

Consigna a Auditoria que, mesmo o Ente Público comprove seu direito creditório, os valores a serem utilizados representariam provavelmente totais inferiores aos compensados, em razão de montante vultoso solicitado. Houve compensação integral do valor devido à Previdência Social para as competências 06/2017 e de 09/2017 a 06/2018.

Frisa a Fiscalização que o Ente Público ao inserir em GFIP, informação de compensação que sabidamente não teria direito, reduziu ou zerou deliberadamente o valor devido e o subsequente recolhimento a menor, ou mesmo o não recolhimento, de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social.

Finaliza o Auditor Notificante concluindo que, uma vez comprovado que a GFIP entregue pelo Município veiculou uma informação sabidamente falsa, a Lei n.º 8.212/1991, com redação dada pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, comina pena de multa de 150% do valor das contribuições que se informou ter compensado falsamente.

Representações

A Fiscalização constituiu a Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP e/ou Representação para Fins de Apuração de Responsabilidade de Improbidade Administrativa, uma vez que constatou que o Ente Público inseriu em GFIP informação indevida (crédito inexistente) de compensação, reduzindo, dessa forma, o valor final das contribuições devidas à Previdência Social, assim como causou prejuízo ao erário ao onerar o Município pela aplicação de penalidades e acréscimos legais cabíveis, configurando, em tese, Crime Contra a Ordem Tributária, ilícito tipificado no artigo 1º, inciso I, da Lei n.º 8.137/1990 e Atos de Improbidade Administrativa que Causam Prejuízo ao Erário, ilícito tipificado no artigo 10, da Lei n.º 8.429/1992.

DA IMPUGNAÇÃO

O Ente Público tomou conhecimento do lançamento em 26/10/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 22.

O Sujeito Passivo interpôs defesa (fls. 52/91) em 27/11/2018 (fl. 50), acompanhada do anexos de fls. 93/107, alegando em síntese:

PRELIMINAR

Da Nulidade da Intimação - Requerimento de Dilação de Prazo

Informa que recebeu intimação em 09/08/2018 para informar a origem das compensações realizadas. Em decorrência do prazo exíguo concedido e da obtenção dos documentos necessários por parte dos setores contábeis do Município, protocolou o requerimento de prorrogação de prazo em 03/09/2018, no entanto, esta Instituição não se manifestou acerca de sua solicitação, razão pela qual entende que a intimação restou nula, já que violou os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Da Nulidade do Lançamento por Imprecisão da Capitulação Legal - Manifesto Cerceamento de Defesa

Requer a nulidade do presente Auto de Infração em virtude de a Auditora Fiscal ter omitido a fundamentação legal em que baseou a imposição tributária, bem como ter omitido a descrição da matéria tributável, caracterizando verdadeiro cerceamento ao direito de defesa, violando assim o disposto no artigo 10, nos incisos III e IV, do Decreto n.º 70.235/1972.

Explica que a Fiscalização se limitou a anexar relação confusa, genérica e imprecisa da legislação que rege a competência da Receita Federal do Brasil, bem como suas atribuições, não correlacionando os dispositivos com a matéria que estaria sendo transgredida.

Colaciona trechos doutrinários e faz comentários acerca das decisões exaradas pelo Conselho de Contribuintes sobre a questão tratada neste tópico.

MÉRITO

Da Natureza Jurídica das Contribuições Previdenciárias

Admite que as contribuições previdenciárias possuem natureza jurídica tributária.

Do Abuso do Poder Discricionário

Sob extenso relato, fundamenta-se na teoria do abuso do direito para alegar que o presente Auto de Infração resulta em um verdadeiro abuso por parte da Auditora Fiscal.

Das Compensações Realizadas pelo Impugnante - Da Manifesta Lisura e Correção dos Procedimentos Adotados

Defende que a Auditora Fiscal afirmou que jamais deixou de pagar contribuições previdenciárias, uma vez que os valores considerados como "em aberto" foram frutos de compensações decorrentes de créditos a título de contribuição previdenciária incidente sobre verbas indenizatórias e/ou transitórias.

Neste sentido, consigna que a Corte Suprema vem se pronunciando reiteradas vezes quanto à indevida cobrança da contribuição social sobre a remuneração paga aos servidores públicos que possuam natureza indenizatória e/ou transitória, pondo um fim à discussão. Transcreve várias ementas de decisões judiciais.

Destaca que todas as retificações feitas tiveram por base somente verbas de caráter indenizatório e/ou transitório, de acordo as decisões do STF e do STJ, portanto, as compensações realizadas não podem ser consideradas ilegais.

Ademais, esclarece que a Auditora Tributante informou que o Litigante já possui, judicialmente, o reconhecimento da inconstitucionalidade de algumas das contribuições aqui tratadas, assim como seu direito de compensar, desde de que o faça com contribuições devidas, o que é o caso em tela.

Informa que, com a edição da Lei n.º 8.383/1991, que introduziu uma reforma tributária emergencial, alterando sobremaneira a sistemática de recolhimento dos tributos federais, ficou evidenciado seu direito de livremente se compensar de tributo pago indevidamente ou a maior.

Conclui que devem ser homologadas as compensações realizadas haja vista a ausência de irregularidades destas.

Dos Valores Compensados e Não Pagos

Argumenta que, apesar de a Fiscalização ter informado que o Município não poderia ter feito as compensação pois não pagou a totalidade dos valores declarados em GFIP, não observou que tais valores estavam sendo pagos por meio de parcelamento.

Logo, entende que não há o que se falar em desacerto na base de cálculo utilizada, já que os valores devidos e declarados nas GFIP foram objeto de parcelamento, ficando clara e evidente a legalidade das retificações efetuadas pelos Município.

Da Abusividade da Aplicação da Multa Isolada

Faz um histórico acerca da legislação que trata das limitações da compensação para concluir que, antes da vigência da Lei n.º 11.051/2004, não havia qualquer amparo legal para restrições à compensação e, tampouco, para a imposições de penalidades e, por conseguinte, não há como imputar quaisquer penalidades aos contribuintes que fizeram as compensações, acusando-os de tê-las efetuado de forma temerária e de, ao efetua-la, terem cometido um ato doloso, ou seja, uma fraude fiscal, uma vez que os atos praticados foram realizados com a legislação existente à época da compensação, mediante o cumprimento de todas as obrigações acessórias inerentes.

Esclarece que o vínculo normativo entre as compensações com limitações e a imposição da multa isolada de 150% até 21/11/2015, vinham sendo estabelecidos com fundamento na Instrução Normativa SRF n.º 534/2005, passando a ser disciplinada por lei por meio da edição da Lei n.º 11.196/2005, fator que vem reforçar a tese de que, em relação aos fatos ocorridos antes da vigência dos mencionados diplomas legais, não havia tipificação legal para o enquadramento dos contribuintes que exerceram o direito à compensação.

Por todo o exposto, conclui que a penalidade pertinente à multa isolada de 150%, tinha por fundamento uma combinação de várias instruções normativas, sem qualquer base legal. Ressalta que, somente por meio da Lei n.º 11.196/2005, com vigência a partir de 01/01/2006, também de constitucionalidade duvidosa, a mesma foi introduzida no ordenamento jurídico, no caso de a compensação estar enquadrada no rol de restrições.

Da Impossibilidade de Imputação de Penalidades com Fundamento em Presunção de Fraude - Violação dos Princípios da Legalidade e da Tipicidade Tributária

Explica os conceitos de sonegação, fraude e conluio na intenção de demonstrar que em todas as hipóteses deverá estar presente o dolo, não podendo a presença deste elemento imprescindível ser identificada através da presunção, mas por meio de prova.

Neste sentido, aduz que a Receita Federal vem impondo penalidades baseadas em presunção absoluta, ou mediante ficção jurídica, contrariando a doutrina e a jurisprudência inerentes ao direito tributário. Além disso, destaca que nem mesmo embasamento legal existe, já que o suporte normativo utilizado para fundamentar a decisão está sedimentado em meras instruções normativas.

Em sendo assim, alega que não há como acatar os atos praticados pela Receita Federal, destacando-se que, nem mesmo a lei poderia estabelecer uma imposição penalizadora com base em presunção absoluta, para estabelecer uma espécie de presunção legal de fraude e com base nela enquadrar os contribuintes.

De acordo como mencionou nos itens anteriores, alega que, na imposição da penalidade consistente da multa agravada, houve enquadramento para que os contribuintes, ao efetuarem a compensação em vista de qualquer um dos motivos relacionados no § 12, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, teriam praticado uma fraude fiscal.

Alega que esta conclusão foi feita com base em mera presunção, posição que não se coaduna com as normas e princípios inerentes ao direito tributário. A tributação por esse sistema choca-se com as diretrizes estabelecidas pelos princípios basilares norteadores e limitadores do exercício do poder de tributar, como os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação.

Colaciona trechos doutrinários no intuito de consubstanciar suas alegações.

Do Efeito Confiscatório da Multa Cominada

Argumenta que única finalidade da sanção tributária é desestimular o possível devedor do descumprimento da obrigação a que estiver sujeito. A multa fiscal não pode ser utilizada com intuito arrecadatório, valendo-se como tributo disfarçado. Não se pode conceber a imposição de multas quando a conduta praticada está estribada na própria legislação. Não se pode exigir que o contribuinte pratique ato afastando-se da própria lei. Dessa forma, entende que não havendo conduta ilícita não há razão para imposição de multas.

Solicita a desconstituição da multa aplicada, pois demonstrou a inequívoca lisura do procedimento adotado, eis que não se vislumbra caracterizada qualquer infração cometida.

Caso não seja entendida a forma abordada, aduz que a multa cominada, ainda que prevista em legislação específica, assume o caráter nitidamente confiscatório, conclusão que se chega pela análise da jurisprudência e doutrina que cita em sua defesa, desrespeitando o princípio do Não-Confisco, previsto na Constituição Federal.

Da Inaplicabilidade da Taxa Selic como Índice de Juros Sobre o Débito de Tributos e Contribuições Previdenciárias

Tece longo arrazoado consubstanciado em doutrina e jurisprudência na intenção de demonstrar a inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC como juros de mora, incidentes sobre tributos e contribuições previdenciárias federais, por se tratar de taxa remuneratória de aplicação no mercado financeiro.

Do Pedido de Inclusão do Valor Integral do Auto em Parcelamento Simplificado - Lei nº 10.522/2002

Informa que, antes da lavratura do presente Auto de Infração, diante da probabilidade da Receita Federal do Brasil - RFB vir a glosar as compensações legalmente informadas com base em decisões judiciais anexas, fato que impede a expedição de Certidão de Regularidade Previdenciária, confessou todo o débito e requereu o imediato

parcelamento do valor principal e da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), ou seja, o valor integral do referido auto. Juntou cópia do documento de solicitação.

No entanto, consigna que até a presente data não houve resposta acerca do pedido de parcelamento requerido, razão pela qual solicita a inclusão no parcelamento simplificado da Lei n.º 10.522/2002, da totalidade dos valores constantes no presente Auto de Infração, inclusive a multa atribuída, caso esta DRJ não acate seus argumentos apresentados na impugnação. Explica que o parcelamento evitará prejuízos ao Município, bem como renúncia de receita por parte da UNIÃO, nos termos da Lei Complementar n.º 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.

Do Requerimento Final

Preliminarmente, solicita que seja conhecida a preliminar arguida, declarando a nulidade do presente Auto de Infração, pela ausência da correta capitulação legal, o que implica em cerceamento de defesa.

No mérito, pede a total desconstituição da exigência impugnada, reconhecendo a legalidade das retificações e compensações efetuadas pelo Município.

Caso não seja considerada a solicitação do parágrafo anterior, requer o parcelamento simplificado constante da Lei n.º 10.522/2002, dos valores lavrados no Auto de Infração, bem como da multa aplicada.

Não sendo provido o pedido anterior, solicita o afastamento dos juros e da multa, assim como a não aplicação da Taxa SELIC, por ser inconstitucional.

Finaliza, solicitando a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente a prova pericial, requerendo a posterior formulação de quesitos e indicação de assistente técnico para o feito.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada, nos termos do susodito Acórdão n.º 01-36.531 (p. 128), conforme ementa abaixo reproduzida:

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Foi observado os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, uma vez que foi concedido prazo suficiente, por meio dos termos de fiscalização, para que o contribuinte apresentasse a documentação necessária para a devida análise.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA QUANDO O LANÇAMENTO SE DEU NA FORMA PREVISTA PELA LEI.

Não pode prosperar a alegação de cerceamento de defesa, quando os requisitos enumerados no artigo 10, do Decreto n.º 70.235/1972, encontram-se presentes no crédito objeto deste Auto de Infração.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS E SEM COMPROVAÇÃO.

As alegações genéricas e desacompanhadas de provas são incapazes de desconstituir lançamento regularmente efetuado em conformidade com a legislação.

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO.

Compete ao interessado demonstrar que tem direito à compensação pleiteada. Meras alegações desacompanhadas de elementos de prova não são suficientes para reformar a decisão de não homologação de compensação.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de compensação indevida, e uma vez presente a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.

Não é confiscatória a multa exigida nos estritos limites do previsto em lei para o caso concreto, não sendo competência funcional do órgão julgador administrativo apreciar alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente.

MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA.

Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

No Processo Administrativo Fiscal, somente é permitida a juntada posterior de provas caso haja motivo de força maior, ocorrência de fato ou direito superveniente ou necessidade de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia quando a empresa não apresentar os motivos que a justifique, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, o nome, endereço e a qualificação profissional de seu perito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (p. 156), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese: **preliminarmente**, **(i)** Extinção da Exigibilidade dos Créditos (Art. 156, inciso IX), **(ii)** Nulidade do Auto por Ofensa ao Princípio do Devido Processo Legal e Princípio da Ampla Defesa – Ausência de Intimação de Advogado Devidamente Constituído, **(iii)** Da Nulidade do lançamento Por Violação dos Prazos Normativos, bem assim Da Desconsideração da Denúncia Espontânea Durante o Prazo Legal da Intimação e Anterior à Lavratura do Auto de Infração, **(iv)** Deficiência de Informação no Auto de Infração, **(v)** Aplicação de Multa sem Detalhamento é Ato Administrativo Ilegítimo, **(vi)** Desnecessidade do Pagamento de Multa Moratória Pelo Descumprimento de Obrigação Quando da Denúncia Espontânea sob a Ótica da IN nº 971/2009 e do Artigo 100, I, do Código Tributário Nacional, **(vii)** Nulidade do Lançamento Por Imprecisão da Capitulação Legal – Manifesto Cerceamento de Defesa; **no mérito**, **(a)** Abuso do Poder Discricionário, **(b)** Das Compensações Realizadas Pelo Recorrente – Da Manifesta Lisura e Correção Dos Procedimentos Adotados, **(c)** Dos Valores Compensados e Não Pagos, **(d)** Abusividade da Aplicação da Multa Isolada, **(e)** Impossibilidade de Imputação de Penalidades Com Fundamento em Presunção de Fraude-Violação dos Princípios da Legalidade e da Tipicidade Tributária, **(f)** Efeito Confiscatório da Multa Cominada, **(g)** Inaplicabilidade da Taxa Selic Como ÍNDICE DE Juros Sobre o Débito de Tributos e Contribuições Sociais Federais, **(h)** Do Envio Antecipado da Representação Fiscal Para Fins Penais Antes Mesmo da Existência de Decisão Definitiva Acerca do Lançamento e do Pedido de Parcelamento e **(i)** Desnecessidade de Prova Pré-constituída do Recolhimento do Tributo para Obtenção do Provimento Declaratório do Direito de Compensação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 10 do Acórdão n.º 2402-009.831 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.728717/2018-12

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, não deve ser integralmente conhecido pelas razões a seguir expostas.

Das Matérias Não Conhecidas

Analisando-se o recurso voluntário apresentado (p. 156), verifica-se que a Contribuinte apresentou fundamentos e argumentos não deduzidas em sede de impugnação (p. 52).

É o que se infere, pois, da análise da tabela resumo abaixo:

Argumentos de Defesa	
Impugnação	Recurso Voluntário
PRELIMINAR	PRELIMINAR
Nulidade da Intimação - Requerimento de Dilação de Prazo	Extinção da Exigibilidade dos Créditos (Art. 156, inciso IX)
	Nulidade do Auto por Ofensa ao Princípio do Devido Processo Legal e Princípio da Ampla Defesa – Ausência de Intimação de Advogado Devidamente Constituído
	Da Nulidade do lançamento Por Violação dos Prazos Normativos, bem assim Da Desconsideração da Denúncia Espontânea Durante o Prazo Legal da Intimação e Anterior à Lavratura do Auto de Infração
	Deficiência de Informação no Auto de Infração
	Aplicação de Multa sem Detalhamento é Ato Administrativo Ilegítimo
	Desnecessidade do Pagamento de Multa Moratória Pelo Descumprimento de Obrigação Quando da Denúncia Espontânea sob a Ótica da IN nº 971/2009 e do Artigo 100, I, do Código Tributário Nacional
Nulidade do Lançamento Por Imprecisão da Capitulação Legal – Manifesto Cerceamento de Defesa	Nulidade do Lançamento Por Imprecisão da Capitulação Legal – Manifesto Cerceamento de Defesa
NO MÉRITO	NO MÉRITO
Natureza Jurídica das Contribuições Previdenciárias	
Abuso do Poder Discricionário	Abuso do Poder Discricionário
Das Compensações Realizadas Pelo Recorrente – Da Manifesta Lisura e Correção Dos Procedimentos Adotados	Das Compensações Realizadas Pelo Recorrente – Da Manifesta Lisura e Correção Dos Procedimentos Adotados
Dos Valores Compensados e Não Pagos	Dos Valores Compensados e Não Pagos
Abusividade da Aplicação da Multa Isolada	Abusividade da Aplicação da Multa Isolada
Impossibilidade de Imputação de Penalidades Com Fundamento em Presunção de Fraude-Violação dos Princípios da Legalidade e da Tipicidade Tributária	Impossibilidade de Imputação de Penalidades Com Fundamento em Presunção de Fraude-Violação dos Princípios da Legalidade e da Tipicidade Tributária
Efeito Confiscatório da Multa Cominada	Efeito Confiscatório da Multa Cominada
Inaplicabilidade da Taxa Selic Como ÍNDICE DE Juros Sobre o Débito de Tributos e Contribuições Sociais Federais	Inaplicabilidade da Taxa Selic Como ÍNDICE DE Juros Sobre o Débito de Tributos e Contribuições Sociais Federais
	Do Envio Antecipado da Representação Fiscal Para Fins Penais Antes Mesmo da Existência de Decisão Definitiva Acerca do Lançamento e do Pedido de Parcelamento
	Desnecessidade de Prova Pré-constituída do Recolhimento do Tributo para Obtenção do Provimento Declaratório do Direito de Compensação
Do Pedido de Inclusão do Valor Integral do Auto em Parcelamento Simplificado - Lei nº 10.522/2002	

Como se vê, verifica-se que a Contribuinte deduziu, em sede de recuso voluntário, argumentos de defesa não apresentados em sede de impugnação.

É flagrante, pois, a inovação operada em sede de recurso, tratando-se de matéria preclusa em razão de sua não exposição na primeira instância administrativa, não tendo sido examinada pela autoridade julgadora de primeira instância, o que contraria o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando-lhe celeridade, numa sequência lógica e ordenada dos fatos, em prol da pretendida pacificação social.

Humberto Theodoro Júnior¹ nos ensina que preclusão é “a perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil”. Ainda segundo o mestre, com a preclusão, “evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz”.

Tal princípio busca garantir o avanço da relação processual e impedir o retrocesso às fases anteriores do processo, encontrando-se fixado o limite da controvérsia, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), no momento da impugnação/manifestação de inconformidade.

O inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, norma que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF em âmbito federal, é expresso no sentido de que, a menos que se destinem a contrapor razões trazidas na decisão recorrida, os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas que possuir o contribuinte devem ser apresentados na impugnação.

No caso em análise, não há qualquer registro na peça impugnatória das matérias em destaque suscitadas no recurso voluntário, razão pela qual não se conhece de tais argumentos.

Não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade, devendo as inovações serem afastadas por se referirem a matéria não impugnada no momento processual devido.

Neste espedeque, conheço do recurso em relação às seguintes matérias:

Em sede de preliminar, das alegações de:

- (i) Nulidade do Auto por Ofensa ao Princípio do Devido Processo Legal e Princípio da Ampla Defesa – Ausência de Intimação de Advogado Devidamente Constituído; e
- (ii) Nulidade do Lançamento Por Imprecisão da Capitulação Legal – Manifesto Cerceamento de Defesa;

No mérito, das alegações de:

- (i) Abuso do Poder Discricionário,
- (ii) Das Compensações Realizadas Pelo Recorrente – Da Manifesta Lisura e Correção Dos Procedimentos Adotados,
- (iii) Dos Valores Compensados e Não Pagos,
- (iv) Abusividade da Aplicação da Multa Isolada,
- (v) Impossibilidade de Imputação de Penalidades Com Fundamento em Presunção de Fraude-Violação dos Princípios da Legalidade e da Tipicidade Tributária,
- (vi) Efeito Confiscatório da Multa Cominada e
- (vii) Inaplicabilidade da Taxa Selic Como ÍNDICE DE Juros Sobre o Débito de Tributos e Contribuições Sociais Federais.

Das Matérias Conhecidas

Inicialmente, destaque-se que, conforme sinalizado pelo órgão julgador de primeira instância, a Contribuinte interpôs defesa nos presentes autos (multa isolada) e no PAF 10530.728699/2018-79 (glosa de compensação), contendo os mesmos fatos e fundamentos.

¹ HUMBERTO, Theodoro Júnior. Curso de direito processual civil. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 225-226

Dessa forma, considerando que a DRJ, quando do julgamento de primeira instância, avançou na análise das matérias tanto no tocante à glosa de compensação quanto à aplicação da multa isolada, assim também o faremos nesta oportunidade, com vistas a evitar, inclusive, eventual alegação de cerceamento de defesa e/ou de *reformatio in pejus*.

Feito esse esclarecimento inicial, considerando que as matérias (conhecidas) deduzidas em sede recurso voluntário em nada diferem daquelas apresentadas na manifestação de inconformidade, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

Da Nulidade da Intimação

O Município aduz que, em razão do prazo exíguo concedido e das providências necessárias para obtenção dos documentos solicitados por meio do TIPF, protocolou o requerimento de prorrogação de prazo em 03/09/2018, no entanto, a Auditoria não se manifestou acerca de sua solicitação, restando a intimação nula, por ter violado os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Tais alegações não encontram guarida diante do exame dos autos, pelas razões a seguir discorridas.

Às fls. 23/24 dos autos, encontra-se anexado o Termo de Início do Procedimento Fiscal, recepcionado pelo Autuado, via postal, em 09/08/2018 (fl. 25), por meio do qual a Fiscalização solicitou ao Município a apresentação da documentação necessária para a verificação da regularidade da compensação efetuada, ocasião em que concedeu o prazo de vinte dias.

Em 03/09/2018, o Litigante protocolou requerimento de prorrogação de prazo sob o argumento de ser o mesmo exíguo e de que estaria providenciando a obtenção da documentação solicitada junto aos setores competentes (fl. 26).

Em seguida, a Fiscalização emitiu o Termo de Intimação Fiscal n.º 1, datado de 06/09/2018 (fls. 35/36) e recebido pelo Ente Público na mesma data, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl. 19), por meio do qual concedeu novamente o prazo de vinte dias para que o Ente Público apresentasse a documentação relativa à compensação realizada e deixando claro no corpo do TIF o seguinte:

O pedido de prorrogação de prazo requisitado através do dossiê n.º 10010.003418/0918-16, protocolado em 04/09/2018, fica automaticamente autorizado, por mais 20 dias corridos, com a emissão do presente termo.

Isto posto, verifica-se que o Defendente teve suprido o pedido de prorrogação de prazo, no entanto, até o encerramento da fiscalização, que se deu em 26/10/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl. 22), por meio do recebimento do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal (fls. 12/13), o Postulante não apresentou a documentação solicitada pela Auditoria Fiscal. Ademais, teve até 27/11/2018 para sua apresentação junto à sua impugnação, nessa data interposta, para apreciação por esta instância julgadora, sem que o tivesse feito.

Destarte, o Ente Público teve prazo suficiente para apresentar a documentação exigida, não o fazendo, descabe, portanto a alegação de violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa e de nulidade do presente Auto de Infração por esse motivo.

Do Cerceamento à Ampla Defesa

Alega o Impugnante que a constituição do presente crédito não se encontra perfeito, uma vez que a Auditoria teria omitido a fundamentação legal do lançamento e sua

matéria tributável, fato que teria prejudicado o exercício da ampla defesa, implicando na nulidade do ato.

Entretanto, tal afirmação não pode prosperar tendo em vista que os requisitos enumerados pelo artigo 10, incisos III e IV, do Decreto nº 70.235/1972, encontram-se presentes nos créditos objetos dos processos nº 10530.728699/2018-79 (glosa de compensação) e 10530.728717/2018-12 (multa isolada), conforme a seguir demonstrado.

No item 5 da Informação Fiscal (fl. 17), encontra-se a definição da matéria tributável, bem como a fundamentação legal relativa à glosa de compensação de contribuições devidas à Previdência Social, a saber:

5. Fica desta forma demonstrado que a Prefeitura Municipal de Araci não observou a legislação que possibilita compensar, em GFIP contribuições previdenciárias, posto que, nos termos do Artigo 89 da Lei nº 8.212/91, somente poderá ser compensada contribuição para a seguridade social, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, não comprovados pelo ente, pelo contrário, o fato do envio de GFIP's retificadoras com exclusão integral das compensações, em data posterior ao início do procedimento fiscal, reforça a admissibilidade, por parte do sujeito passivo, da não existência dos créditos pleiteados a título de compensação.

Em relação à aplicação da multa isolada a Fiscalização detalhou no Relatório Fiscal fls. 07/11, a fundamentação fática e jurídica para tal enquadramento, como será visto em tópico específico.

Ao contrário do alegado pelo Ente público, o relatório denominado Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal - Multas Previdenciárias (fl. 03), não é uma relação genérica e imprecisa da legislação que rege a competência da Receita Federal do Brasil, bem como suas atribuições. O referido relatório é claro quando fundamenta a atuação: Lei nº 8.212/91, art. 89, § 10º e alterações posteriores. A Auditoria aplicou corretamente a multa isolada vez que o notificado se utilizou de créditos previdenciários inexistentes para efetuar compensação no período de 04/2017 a 06/2018, caracterizando a falsidade nas declarações.

Por todo o exposto, foram asseguradas as garantias atinentes ao contraditório e à ampla defesa, pois o lançamento foi instruído com Relatório Fiscal, Informação Fiscal e demais relatórios contendo a suficiente descrição da matéria tributária e dos fundamentos legais, como também os demais elementos essenciais a este, requeridos pelo artigo 10, do Decreto nº 70.235/1972.

Do Abuso do Poder Discricionário

O Impugnante sustenta a ocorrência de abuso de poder discricionário, contudo não apresenta os motivos de fato nos quais fundamenta tal alegação. Neste ponto, devo ressaltar que o Auto de Infração foi devidamente lavrado, com estrita observância das determinações legais e com justificativa clara e objetiva da origem e dos motivos do lançamento, bem como da sua composição, conforme se verifica no Relatório Fiscal, Informação Fiscal e nos demais anexos constantes nos autos.

Convém ressaltar que, no contencioso administrativo são vedadas alegações genéricas como as aqui deduzidas, tornando-se necessário que se identifique, com especificidade, as circunstâncias em que ocorreu o abuso do poder discricionário por parte da Fiscalização. O entendimento aqui defendido advém do disposto no art. 16, do Decreto nº 70.235/72, que assim dispõe:

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;

Desta feita, não tendo o Litigante nesse ponto apresentado as razões de defesa nos moldes da norma supratranscrita, posto que não trouxe em sua peça impugnatória

exatamente os pontos de discordância sobre os quais tece seu arrazoado, não tendo também trazido provas de seus argumentos, resta concluir que os mesmos não merecem acolhida.

Das Compensações a Título de Contribuições Previdenciárias Incidente sobre Verbas Indenizatórias e/ou Transitórias

O Ente Público alega que as verbas indenizatórias e/ou transitórias (horas extras, terço de férias, função comissionada, licença maternidade) não integram o salário-de-contribuição e por conseguinte, não estão sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias, razão pela qual efetuou a compensação dos valores relativos a essas rubricas.

Segundo o disposto no art. 89, da Lei nº 8.212/91, as contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta, 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 (RFB).

Portanto, nos termos da legislação aplicável, para as compensações realizadas pelo Autuado serem consideradas válidas, ele teria que, primeiro, ter comprovado o recolhimento indevido destas contribuições (art. 89, da Lei nº 8.212/91) e, segundo, ter observado as regras específicas determinadas pelas IN RFB nº 1.300/2012 e 1.717/2017, vigentes à época da realização das compensações.

No entanto, não há nos autos provas da incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas indenizatórias e/ou transitórias pagas aos servidores do Município, nem tampouco seu devido recolhimento. Em outras palavras, o Interessado não se desincumbiu do ônus probatório acerca da liquidez e certeza do seu eventual crédito, pressuposto básico para a realização de qualquer compensação tributária.

Alega ainda que a Fiscalização informou que o Município possui, judicialmente, o reconhecimento da inconstitucionalidade de algumas das contribuições incidentes sobre as referidas verbas. De uma simples leitura do Relatório Fiscal (fls. 07/11) e da Informação Fiscal (fls. 15/17), verifica-se que em nenhum momento a Auditora Notificante se reportou a processos judiciais que tratam deste assunto e tampouco o Litigante carregou aos autos as decisões judiciais que alegou possuir.

Nestes termos, tem-se que o direito à compensação somente fica assegurado, quando respaldado por documentação hábil e idônea. No caso, o chamado ônus da prova é do Defendente, no que tange à existência e regularidade do crédito que pretendeu ver compensado.

Neste sentido, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, exigem a apresentação das provas pelo Impugnante no momento da defesa, precluindo o seu direito de apresentá-las em outro momento processual, a menos que ocorra uma das hipóteses previstas no parágrafo 4º, do artigo 16.

Portanto, na ausência de provas sobre a certeza e liquidez do crédito pleiteado, mantém-se integralmente as glosas das compensações efetuadas pela Fiscalização.

Da Compensação a Título de Parcelamento Efetuado

O Município alega que a Fiscalização não observou que pagou valores por meio de parcelamento, fato que justifica as retificações em GFIP realizadas.

Torno a repetir que o artigo 89, da Lei nº 8.212/1991, estabelece que somente poderão ser compensadas contribuições nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido. O parcelamento não é hipótese de extinção do crédito tributário; apenas suspende sua exigibilidade, conforme previsão do inciso VI do artigo 151 do CTN. É impossível a compensação de contribuições incluídas em parcelamento não liquidado, visto que as mesmas não foram efetivamente recolhidas aos cofres públicos.

O Município não discrimina os parcelamentos a que se refere, não deixa claro se estariam liquidados ou se ainda estariam sendo pagos. Não traz aos autos qualquer prova material, com a apresentação de documentos que pudessem comprovar suas alegações, não se desincumbindo, portanto, de demonstrar o efetivo recolhimento indevido das contribuições previdenciárias.

Repiso que, cabe ao Impugnante, dentro do prazo de defesa, apresentar a impugnação com os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, bem como trazer aos autos as provas que possuir, nos termos do artigo 16, do Decreto n.º 70.235/1972.

Neste sentido, mantenha-se a glosa de compensação.

Da Multa Isolada

Sustenta o Município que antes das vigências das Leis n.º 11.054/2004 e 11.196/2005, não havia compensações com limitações e imposição da multa isolada de 150%, esclarecendo que vinham sendo estabelecidos com fundamento apenas na Instrução Normativa SRF n.º 534/2005.

Alega o Impugnante que não tem como acatar os atos praticados pela Receita Federal, já que nem mesmo a lei poderia estabelecer uma imposição penalizadora com base em presunção absoluta, para estabelecer uma espécie de presunção legal de fraude e com base nela enquadrar os contribuintes.

Destaca ainda que, não existe fundamentação legal para a imposição da penalidade de 150%, pois o suporte normativo utilizado para fundamentar a decisão está sedimentado em meras instruções normativas.

De início convém esclarecer ao Município que as Leis n.º 11.054/2004 e 11.196/2005, bem como a Instrução Normativa SRF n.º 534/2005, não se serviram de fundamentação legal da glosa de compensação e da aplicação da multa isolada. As mesmas não se aplicam no presente caso, posto que as regras que tratam do direito à compensação e da multa isolada devem obedecer a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e devem ser adaptadas à realidade fática dos autos.

Insta salientar que ao agente público, por estar atrelado ao princípio da legalidade, resta o dever de seguir e aplicar os mandamentos impostos pela lei (entenda-se em seu sentido lato) quando estiverem em plena vigência, não podendo dela se afastar, sob pena de responsabilidade funcional, consoante o disposto no art. 142 e § único do CTN.

Então, passa-se à análise que o caso requer de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador - art. 144, do CTN.

Por se tratar o presente caso de compensação, também se exige que o Sujeito Passivo possua um direito creditório decorrente de adimplemento indevido ou de ressarcimento que a lei lhe atribua.

E nesse contexto, o art. 170 do CTN dispõe que a lei poderá “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”.

Por sua vez, o art. 89, caput da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.129/95, vigente à época, assim prescreve:

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS **na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido**. (Redação dada ao caput e parágrafos pela Lei n.º 9.129, de 20.11.95). (grifei)

Da leitura atenta nos normativos acima transcritos, depreende-se que a liquidez e certeza do crédito dependerá da investigação por parte da Autoridade Fiscal quanto à origem, natureza e exatidão dos valores envolvidos.

Frise-se que o instituto da compensação trata-se de procedimento facultativo e voluntário pelo qual o sujeito passivo pode se ressarcir das contribuições

previdenciárias recolhidas indevidamente, deduzindo-as das contribuições devidas à Previdência Social independente de autorização judicial ou administrativa, preservando-se o direito do sujeito ativo de conferir e homologar ou glosar e lançar os valores indevidos ou incorretamente compensados.

Nesse sentido e por sua própria natureza, é procedimento de risco, posto que a Autoridade Fiscal pode e deve fiscalizar o contribuinte, examinando seus livros e documentos e lançar de ofício se entender indevida ou incorreta a compensação, no todo ou em parte acrescidos dos consectários legais. Também é possível a aplicação da multa isolada prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91, caso se constate falsidade na declaração da compensação.

No presente caso, durante a ação fiscal, a Autoridade Notificante constatou que a Prefeitura Municipal de Araci realizou compensações de contribuições previdenciárias, relativamente ao período de 04/2017 a 06/2018. Naquela oportunidade o Município foi intimado, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 24/25) e Termo de Intimação Fiscal nº 01 (fls. 35/36), dentre outras exigências, a exibir a origem dos valores compensados, bem como os documentos que serviram de base à compensação, no entanto, não se manifestou.

Em decorrência da não apresentação dos elementos necessários à comprovação de seu direito às compensações declaradas, a Autoridade Fiscal procedeu as glosas dos valores indevidamente compensados por inexistência de crédito.

No que diz respeito à multa isolada, o § 10, do artigo 89, da Lei nº 8.212/91, abaixo transcrito, informa que será aplicada aos casos em que houver compensação indevida com falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Além disso, determinou que o percentual da multa isolada seria o dobro da multa prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, ou seja, 150% (cento e cinquenta por cento), tendo por base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

§ 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.

Entendo que os fatos descritos pela Autoridade Tributária no Relatório Fiscal (fls. 07/11) contém os elementos suficientes a justificar a aplicação da penalidade em comento, com esteio nas seguintes constatações:

- Prática reiterada da utilização de créditos inexistentes. No período que se estendeu de 03/2013 a 12/2016, os valores quando recolhidos não quitaram a parte descontada do segurado, já para as competências 13/2013, 04/2014, 10/2014 a 01/2015, 05/2015, 07/2015, 11/2015 a 13/2016 e a partir de 09/2017 não constam recolhimentos;
- Caso o Município comprovasse seu direito creditório, os valores a serem utilizados representariam provavelmente totais inferiores aos compensados, em razão de montante exorbitante solicitado. Houve compensação integral do valor devido à Previdência Social para as competências 06/2017 e de 09/2017 a 06/2018;
- Prática reiterada em enviar GFIP com informação de compensação, em períodos anteriores e posteriores ao fiscalizado, inclusive o fiscalizado, com posterior envio de GFIP retificadoras excluindo integralmente as compensações, o que comprova a inexistência dos créditos pleiteados a título de compensação pelo Ente público. Para as competências 07, 08 e 09/2018, fora do período do procedimento fiscal, as GFIP originais, no status exportada, enviadas em 04/08/2018, 31/08/2018 e 05/10/2018, respectivamente, permanecem com indicação de compensação.

Todos esses fatos fortalecem a conclusão da Fiscalização, no sentido de que as declarações de compensação tiveram como único propósito reduzir o montante das contribuições a serem recolhidas pelo Município, do que resulta poder qualificá-las

como falsidade da declaração, e, conseqüentemente, aplicar a agravante descrita no § 10, do art. 89 da Lei nº 8.212/91.

Como se verifica, a imposição da penalidade 150% pela Fiscalização foi baseada em Lei vigente à época da realização das compensações e não em simples instruções normativas.

Por todo o exposto, cabe enfatizar que a multa isolada aplicada se deu em razão de compensação indevida com falsidade da declaração e não em decorrência de dolo ou fraude, como alegou o Litigante.

No que tange a pretensão efeito confiscatório da multa aplicada alegado pelo Impugnante, este não pode ser recepcionado nessa sede administrativa consoante o disposto no art. 26-A do Decreto 70.235/1972:

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.

Portanto, como a multa isolada está prevista em ato legal vigente, regularmente editada, mostra-se descabida qualquer manifestação deste órgão julgador no sentido do afastamento de sua aplicação.

Da Aplicação da Multa de Mora

Com o advento da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, as regras para aplicação de multa foram modificadas em razão das alterações promovidas na Lei nº 8.212/91. Pelo que em face da compensação indevida assim dispôs:

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).

(...)

§ 9º **Os valores compensados indevidamente** serão exigidos com os **acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei.** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). **Destaquei**

(...)

Já o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, por sua vez, dispôs que a multa moratória será calculada em conformidade com o art. 61 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996. Confira:

Lei nº 8.212/1991:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das **contribuições sociais** previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, **serão acrescidos de multa de mora e juros de mora**, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). **Destaquei**

(...)

Lei nº 9.430/1996:

Art.61. **Os débitos para com a União**, decorrentes de tributos e **contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal**, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, **serão acrescidos de multa de mora**, calculada à taxa de **trinta e três centésimos por cento**, por dia de atraso.(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica **limitado a vinte por cento**. Destaquei

Assim, consoante o § 9º do art. 89 acima transcrito, ao valor compensado indevidamente é acrescido a multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, a qual pode atingir até 20%, como se verificou no caso.

A multa de mora aqui exigida está em perfeita sintonia com os dispositivos legais de regência, não podendo ser afastada.

Da Aplicação da Taxa SELIC

Em relação à utilização da taxa SELIC para a atualização dos créditos tributários federais, encontra-se expressamente prevista no art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991 e no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Além disso, foi pacificada pela jurisprudência administrativa, encontrando-se, inclusive, sumulada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme abaixo transcrito:

Súmula CARF Nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Ressalte-se que as determinações legais devem ser cumpridas em seus estritos termos pelo fisco, considerando o caráter vinculado de sua atividade, nos termos do § único do art. 142 do CTN.

No tocante aos argumentos apresentados pela defesa acerca da ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa SELIC, não serão apreciados devido à existência de expressa vedação normativa, constante no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/09, e no artigo 59 do Decreto n.º 7.574, de 29/09/2011.

Adicionalmente aos fundamentos supra reproduzidos, ora adotados como razões de decidir, em relação especificamente à alegação de nulidade por falta de intimação do patrono da Contribuinte constituído nos autos, razão não assiste à Recorrente.

Sobre o tema, o art. 23 do Decreto 70.235/72 estabelece que:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributária eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Verifica-se, portanto, que, a princípio, somente a intimação pessoal pode ser feita em nome do advogado (artigo 23, I), enquanto que a postal é direcionada somente ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo (artigo 23, II). Assim, não incide a norma invocada (artigo 23, I), mas sim o artigo 23, II, que nada fala sobre postagem ao endereço de procurador.

Ademais, a matéria já foi consolidada no âmbito do CARF por meio do Enunciado da Súmula CARF nº 110, *in verbis*:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Neste contexto, rejeita-se a alegação de nulidade por falta de intimação do advogado da Contribuinte.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo das seguintes alegações, uma vez que não foram levadas ao conhecimento e à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância, representando inovação recursal: extinção da exigibilidade dos créditos; nulidade do lançamento por ofensa a princípios constitucionais e por ausência de intimação de advogado; nulidade do lançamento sob o argumento de violação a prazos normativos e por desconsideração da denúncia espontânea; deficiência de informações no auto e infração; ilegitimidade do ato de lançamento por aplicação de multa sem detalhamento; desnecessidade de multa moratória em face à denúncia espontânea; envio antecipado da Representação Fiscal Para Fins Penais, ou seja, antes da existência de decisão definitiva quanto ao lançamento fiscal; e desnecessidade de prova pré-constituída do recolhimento para provimento da compensação, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior