



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10580.721577/2013-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.007 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS ANCHIETA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA.

Constatado que o contribuinte informou em GFIP crédito sabidamente inexistente no momento da compensação, há que se reconhecer o caráter de declaração falsa sobre a existência do direito creditório, justificando-se a aplicação da penalidade isolada pela compensação indevida.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EXCESSIVO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 23/11/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva

Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausentes os Conselheiros Dione Jesabel Wasilewski e Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

O presente processo trata de Auto de Infração de multa isolada decorrente da inserção de créditos indevidos em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, fl. 02 a 09, que originou o DEBCAD 51.020.650-6, cujo valor lançado alcançou o montante de R\$ 89.581,54.

Nos autos do processo 10580.721575/2013-62 tramita a lide administrativa relativa ao Auto de Infração decorrente da glosa de compensação de contribuições previdenciárias identificadas no período de abril a dezembro de 2008, incluindo o 13º salário, que deu origem ao DEBCAD 37.369.047-9, cujo montante lançado, consolidado até fevereiro de 2013, alcançou R\$ 898.316,98, incluindo juros e multa de mora.

O Relatório Fiscal de fl. 12 a 18 aponta os seguintes motivos para a constituição, de ofício, do crédito tributário:

- que as compensações efetuadas pelo contribuinte, lastreadas em crédito decorrente de valores pagos incidentes sobre **salário maternidade**, foram realizadas com base em créditos inexistentes, já que a ação judicial em que se discutiu a matéria resultou em decisão desfavorável ao contribuinte (item 3.1.2, fl. 12);

- que as compensações efetuadas pelo contribuinte, lastreadas em crédito decorrente de valores pagos incidentes sobre o **adicional de 1/3 de férias**, apesar de sentença favorável proferida nos autos do MS nº 0026478-30.2007.4.01.3300, foram efetuadas indevidamente, já que o provimento judicial condiciona a compensação ao julgamento em definitivo da lide, nos termos do disposto no art. 170-A da Lei 5.172/66 - CTN (item 3.1.3, fl. 13);

- que em razão da infração identificada e autuada no processo 10580.721575/2013-62, foi lançada multa isolada incidente sobre o percentual indevidamente compensado, exclusivamente em relação às compensações indevidas promovidas no período de vigência da MP 449, de 03 de dezembro de 2008 (a partir de 04 de dezembro de 2008)

Ciente do Auto de Infração em 05 de março de 2013, conforme fl. 02, inconformado, o autuado apresentou, tempestivamente, a impugnação de fl. 58 a 96, que assim foi relatada pela Decisão *a quo*, fl. 151 a 153:

- Preliminarmente, alega que a autuação é nula de pleno direito porque o período objeto da fiscalização já havia sido fiscalizado. Afirma que em 26/10/2010, através do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0510100.2010.012686, foi iniciado um procedimento de fiscalização referente às contribuições previdenciárias relativas ao período de 06/2006 a 12/2008, cujo encerramento ocorreu no dia 05/12/2011. Destaca que depois de encerrada essa fiscalização, no dia 07/02/2012, o Auditor-Fiscal autuante iniciou nova fiscalização referente ao mesmo tributo e aos mesmos fatos (MPF nº 0510100.2012.000995), analisando a mesma documentação do período compreendido entre 04/2008 a 12/2008, o que configura vício formal e implica nulidade da autuação.

- Ainda em preliminar, afirma que em nenhum momento o autuante afastou a existência dos créditos da empresa e que o procedimento de compensação foi feito pelo instrumento previsto na legislação (GFIP), conforme previsto no art. 44 da IN RFB nº 900. Alega que há divergência no Auto de Infração, pois a autoridade fiscal enquadrou o procedimento do contribuinte como “falso” a fim de aplicar a multa de 150%, mas não analisou o procedimento de compensação em si (homologação ou não homologação) e simplesmente afastou o quantum declarado pelo contribuinte. Afirma que a aplicação do artigo 170-A do CTN em ações de mandado de segurança é uma atecnia, e nesse sentido cita entendimento da 8ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Argumenta que o art. 170-A poderia ser suscitado no máximo para não homologar a compensação realizada, mas não para enquadrar a declaração como falsa. Assevera que a falsidade da declaração ocorre quando a justificativa apresentada para a compensação é uma e o apurado é outro, sendo que no presente caso as justificativas e toda a documentação solicitada foram apresentadas no decorrer da fiscalização e o Relatório Fiscal é muito claro no sentido de que os valores levantados e glosados foram apurados nas GFIP. Diante deste cenário, conclui que os Autos de Infração são nulos de pleno direito, haja vista que o enquadramento legal não foi adotado corretamente.

- Alega que a impugnação suspende a exigibilidade do crédito tributário, o qual só poderá ser considerado definitivamente constituído após o encerramento do processo administrativo fiscal. Afirma que antes disso não se poderá de modo algum atribuir-se ao contribuinte a prática de algum crime fiscal e cita diversas decisões do STF nesse sentido. Por isso, conclui que a Representação Fiscal para Fins Penais deverá ficar no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil até o esgotamento final da via administrativa e, ainda, até o final do prazo para o contribuinte pagar ou parcelar o tributo.

- No mérito, esclarece que as compensações foram efetuadas com utilização dos créditos oriundos dos autos de Mandado de Segurança nº 2007.33.00.026493-4, impetrado pela empresa para contestar a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado, bem como sobre os valores pagos a título de salário-maternidade, férias, adicional de férias de 1/3 (terço constitucional) e aviso prévio indenizado. Afirma que, conforme foi indicado no próprio Relatório Fiscal, a empresa obteve êxito na referida ação, tendo portanto o direito de não mais pagar sobre as verbas discutidas, bem como de compensar os créditos decorrentes dos pagamentos indevidos, na forma declarada nas GFIPs pertinentes ao período em questão.

- Destaca que a empresa cumpriu todas as suas obrigações fiscais, sendo prova disso os diversos documentos que foram apresentados no decorrer da fiscalização (cópias das decisões proferidas nos mandados de segurança, planilhas de memórias de cálculo e GFIPs), os quais demonstraram que a impugnante

está adimplente com o fisco previdenciário, pois cumpriu todos os seus deveres principais e instrumentais.

- Discorre sobre a base de cálculo das contribuições previdenciárias, citando o art. 195 da Constituição Federal, o art. 22 da Lei 8.212/91 e também diversos dispositivos da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Destaca que a incidência da contribuição patronal limita-se aos valores pagos aos segurados como retribuição ao trabalho efetivo ou potencial. Afirma que já se tentou, através das Medidas Provisórias 1.523-13 e 1.596-14, ampliar a hipótese tributária para além dos valores pagos como contraprestação de serviços, contudo essa ampliação foi prontamente obstada pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, na ADIN nº 1659-6, e depois acabou sendo expressamente rejeitada quando da conversão da MP em lei. Diante disso, conclui que a exigência de contribuições sobre as importâncias pagas nos primeiros 15 dias de afastamento do empregado por doença ou acidente, sobre os valores pagos a título de férias gozadas e adicional de 1/3 de férias e sobre os valores pagos a título de salário-maternidade constitui inegável ofensa ao princípio da legalidade estrita e ao histórico legislativo e jurisprudencial, pois nas referidas situações é óbvio que o empregado não presta serviços nem fica a disposição da empresa.

- Discorre especificamente sobre a natureza de cada uma das verbas acima mencionadas, visando a demonstrar que as mesmas não têm natureza de contraprestação pelo trabalho e não concretizam a hipótese legal de incidência. Para corroborar sua tese, cita julgados dos Tribunais Regionais Federais e do Superior Tribunal de Justiça. Afirma que o fisco sustenta a exigência da contribuição previdenciária patronal sobre salário-maternidade, férias gozadas e respectivo adicional de 1/3 com o argumento de que esses valores integram o salário-de-contribuição, quando é certo que o salário-de-contribuição é base de cálculo apenas da contribuição devida pelos segurados, e não da contribuição patronal (conforme disposto no art. 20 da Lei 8.212/91). Defende que as peculiaridades do salário de contribuição não podem ser invocadas para justificar a incidência das contribuições a cargo do empregador.

- Afirma que a compensação facultada pelo art. 66 da Lei 8.383/91 ocorre no âmbito do lançamento por homologação e independe de autorização da Administração Pública, cuja participação na operação cinge-se à posterior revisão, com a possível homologação ou com o lançamento em razão da discordância total ou parcial com a compensação realizada. Assevera que essa hipótese não se confunde com a modalidade de compensação prevista nos artigos 170 e 170-A do Código Tributário Nacional, que cuida da compensação realizada diretamente pelos agentes fiscais, a pedido do contribuinte, extinguindo crédito tributário já constituído, nos termos do art. 156, II, do CTN. Anota que a distinção entre esses regimes de compensação tem sido destacada pelo Superior Tribunal de Justiça e, por fim, conclui que a Administração não pode vincular o procedimento de compensação efetuado pelo contribuinte ao trânsito em julgado da decisão judicial.

- Alega que a apresentação de GFIP é apenas uma obrigação acessória do contribuinte, que não substitui a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ato administrativo vinculado e obrigatório atribuído de maneira privativa à autoridade fiscal (art. 142 do CTN). Afirma que é função do sujeito ativo da obrigação tributária, em caso de averiguação de ausência de pagamento ou de compensações indevidas, proceder ao lançamento de ofício e notificar o sujeito passivo. Argumenta que o contribuinte, ao informar em GFIP a suspensão de pagamento com fundamento em processos judiciais, não pratica nenhum ato tendente a constituir o crédito tributário, e portanto não há razão para que o Fisco proceda à inscrição em dívida ativa e à respectiva cobrança de seus créditos.

- Contesta a multa aplicada no Auto de Infração DEBCAD nº 51.020.650-6, afirmando que se a obrigação principal é indevida também não há que se falar em multa acessória. Além disso, alega que a multa aplicada é flagrantemente inconstitucional, porque viola os princípios do não-confisco, da capacidade contributiva, da isonomia, da proporcionalidade, da razoabilidade e da moralidade.

Ao final, com base nesses argumentos, a empresa pediu que seja dado provimento à impugnação e que seja julgado improcedente o Auto de Infração. Requereu também a intimação do seu patrono para a realização da oportuna sustentação oral por ocasião do julgamento da impugnação.

Debruçada sobre os argumentos expressos na impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR, por unanimidade de votos, concluiu pela sua improcedência, mantendo integralmente o crédito tributário lançado, fl. 150 a 162. As conclusões do Julgador de 1ª instância podem ser assim resumidas:

Preliminares

Período objeto da fiscalização

O fato de o período fiscalizado já ter sido objeto de fiscalização anterior não acarreta nenhum vício no crédito tributário. Inexiste previsão legal de “homologação” de fatos analisados e não glosados em fiscalizações anteriores. Ao contrário, em virtude da indisponibilidade do interesse público e tendo em vista o caráter vinculado e obrigatório da atividade administrativa de lançamento, a Fiscalização pode e deve constituir o crédito tributário correspondente a todas as infrações que porventura sejam apuradas, desde que não tenha decorrido o prazo decadencial (Código Tributário Nacional, artigos 142 e 149).

Questões relativas à análise da compensação

(...) O fato de a compensação ter sido feita através do instrumento previsto na legislação (GFIP) não impede que a fiscalização desconsidere esse procedimento e constitua o crédito tributário daí decorrente. Aliás, em nenhum momento a

autoridade fiscal afirmou que o motivo da glosa da compensação teria sido a inadequação do instrumento utilizado. A descrição dos fatos e fundamentos jurídicos constantes do Relatório Fiscal deixa claro que o motivo da glosa foi a inexistência dos créditos informados em GFIP pela empresa autuada.

Ao contrário do que afirma a impugnante, a fiscalização afastou sim a existência e validade dos créditos da empresa. Isso foi feito de forma expressa nos itens 3.1.1 a 3.1.6: (...)

Conseqüentemente, também se mostra equivocada a alegação de que a fiscalização não teria analisado “o procedimento de compensação em si”. O trecho do Relatório Fiscal acima citado deixa claro que as compensações foram devidamente analisadas, tendo a fiscalização concluído que a mesma foi feita em desacordo com o art. 170-A do Código Tributário Nacional. (...)

Portanto, entendo que as preliminares de nulidade devem ser rejeitadas. O Auto de Infração está devidamente motivado e não possui nenhum vício que possa acarretar a nulidade dos Autos de Infração. (...)

Representação Fiscal para Fins Penais

Por fim, no que tange às alegações relativas à Representação Fiscal para Fins Penais, é necessário esclarecer que se trata de matéria que está fora do âmbito de atribuições das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ.

Mérito

Compensação indevida

(...) Em consulta ao site do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (www.trf1.jus.br) e às cópias de decisões judiciais anexadas no presente processo, é possível verificar que a empresa teve decisão parcialmente favorável na primeira e na segunda instância.

O pedido da autora foi julgado improcedente em relação ao salário-maternidade e procedente em relação ao adicional de um terço de férias. Contudo essas decisões não transitaram em julgado, pois a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, o qual se encontra sobrestado aguardando julgamento de recurso representativo da controvérsia no Superior Tribunal de Justiça (sistemática dos recursos repetitivos).

(...) Portanto, o simples fato de o processo judicial movido pela empresa autuada ainda estar em andamento já é suficiente para evidenciar que o procedimento de compensação efetuado está em desacordo com a lei, pois foi efetuado antes do trânsito em julgado da decisão judicial relativa às contribuições discutidas, o que configura afronta direta ao artigo 170-A do Código Tributário Nacional.

A autuada alega que a limitação do artigo 170-A do CTN não seria aplicável aos tributos discutidos por meio de mandado de segurança, nem às compensações efetuadas na sistemática do

lançamento por homologação (com base no art. 66 da Lei nº 8.383/91).

Contudo, essa alegação não tem como prosperar, pois o condicionamento da compensação ao trânsito em julgado da decisão, previsto no artigo 170-A do CTN, aplica-se a toda e qualquer modalidade de compensação e a todo e qualquer tipo de ação judicial.

(...) Portanto, a glosa das compensações efetuadas pela empresa nas competências do período de 04/2008 a 13/2008 está correta e a exigência constante do Auto de Infração DEBCAD nº 37.369.0479 deve ser mantida integralmente.

Multa de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8.212/91

A meu ver, o fato de o contribuinte ter informado como compensável um crédito cujo aproveitamento em compensação é vedado expressamente pela legislação mostra-se suficiente para configurar a falsidade da declaração, e enseja a aplicação da multa prevista no artigo 89, § 10, da Lei 8.212/91. (...)

Sem dúvida, o fato de a vedação à compensação antes do trânsito em julgado ter sido consignada expressamente na decisão proferida na ação judicial movida pela autuada deixa mais do que evidente o caráter consciente e intencional da conduta realizada. (...)

Diante do exposto, resta plenamente demonstrado que a empresa realizou compensação indevida, mediante declaração falsa, de forma deliberada e intencional, com plena consciência de que aqueles recolhimentos não poderiam ser utilizados para compensação naquele momento. Portanto, mostra-se acertada a aplicação da multa de 150%, nos termos do art. 89, § 10, da Lei 8.212/91.

Alegação de inconstitucionalidade da multa

A autoridade fiscal deve observar estritamente os atos normativos vigentes, não lhe cabendo questionar a constitucionalidade dos mesmos. Essa vinculação abrange inclusive os órgão de julgamento administrativo, conforme disposto no artigo 26-A do Decreto 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (...)

Questionamentos relativos às contribuições incidentes sobre algumas rubricas da folha de pagamento Matérias discutidas em juízo pela empresa autuada – Renúncia ao contencioso administrativo

Com relação às alegações expendidas pelo contribuinte com o intuito demonstrar a ilegalidade/inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre algumas rubricas de sua folha de pagamento (tais como os valores pagos no primeiros 15 dias de afastamento do segurado por doença-acidente, salário-maternidade, férias e respectivo adicional de

1/3), cabe esclarecer que se trata de matérias que estão sendo discutidas pelo contribuinte no bojo do Mandado de Segurança nº 002647830.2007.4.01.3300 (numeração antiga 2007.33.00.0264934)

O Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, estabelece que a propositura de ação judicial importa em renúncia ou desistência da instância administrativa:(...).

Alegação de necessidade de lançamento

O contribuinte alega que a apresentação de GFIP não substitui o lançamento tributário, de forma que seria necessária a atuação da fiscalização para constituição do crédito tributário.

(...) E foi justamente isso que aconteceu no presente caso. A autoridade fiscal iniciou um procedimento fiscal contra o contribuinte, intimou-o para apresentar documentos e esclarecimentos, analisou os elementos apresentados e, ao final, efetuou os lançamentos, consubstanciados nos Autos de Infração nºs 37.369.047-9 e 51.020.650-6.

Portanto, o questionamento da empresa não tem sentido.

Requerimentos finais – intimação a respeito da data de julgamento e sustentação oral

Quanto ao pedido de intimação a respeito da data de julgamento e de realização de sustentação oral, é necessário esclarecer que tais medidas não se mostram cabíveis na primeira instância do processo administrativo fiscal, por falta de previsão legal. (...)

Ante todo o exposto, voto no sentido de considerar improcedente a impugnação, mantendo integralmente o Auto de Infração DEBCAD nº 51.020.650-6.

Ciente do Acórdão do Julgamento em 1ª Instância, em 22 de setembro de 2014 (fl. 164), ainda inconformado, o contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 166 a 198, em que pleiteou a improcedência total do débito ora sob análise, lastreando suas razões a partir dos seguintes tópicos:

I - Preliminarmente - matéria em recurso repetitivo - revisão e/ou retificação de lançamento - necessidade - regimento interno - lei 10.522/02;

I.I - Preliminar - Período de apuração foi objeto de fiscalização no MPF 0510100.2010.01.01268-6;

II - Da tempestividade e do efeito suspensivo;

IV - Do Mérito

IV.I - Do vício (insanável) da autuação em razão da ausência de correlação lógica entre os valores lançados e a base de cálculo utilizada para apuração dos supostos créditos tributários;

IV.II - Da compensação prevista no art. 66 da lei nº 8.383/91;

IV.III - Da indevida exigência de contribuição previdenciária sobre valores objeto do Mandado Segurança apresentado (15 primeiros dias de afastamento, salário-maternidade, das férias e do terço constitucional);

IV.IV - Da incoerência da cobrança de multa isolada - DEBCAD 51.020.650-6. Da ausência de falsidade nas declarações.

IV.V - Da ausência de falsidade na declaração prestada. Errônea tipificação do auto de infração. Nulidade.

IV.VI - Da ausência de descrição precisa dos fatos. Não demonstração de dolo, má fé ou falsidade na declaração. Atentado ao direito à ampla defesa. Nulidade do Auto de Infração.

IV.VII - Da exorbitância dos valores cobrados a título de multa isolada.

IV.VIII - Da necessidade de conversão do julgamento em diligência.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por preencher as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Inicialmente, importante ressaltar que o objeto do presente processo está restrito aos questionamentos relacionados ao Auto de Infração de multa isolada decorrente da inserção de créditos indevidos em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, o qual originou o DEBCAD 51.020.650-6.

As questões relacionadas ao mérito das glosas de compensações das quais resultaram os débitos aqui discutidos devem ficar restritas ao processo 10580.721575/2013-62, para que seja evitada duplicidade de análise dos mesmos temas.

Assim, tendo em vista o julgamento levado a termo no processo citado no parágrafo precedente, em que restaram expressas as conclusões deste Relator submetidas ao crivo do Colegiado de 2ª instância na mesma Sessão de Julgamento e em momento imediatamente anterior à submissão do presente à mesma Turma, deixo de conhecer dos temas abaixo elencados:

I - Preliminarmente - matéria em recurso repetitivo - revisão e/ou retificação de lançamento - necessidade - regimento interno - lei 10.522/02;

I.I - Preliminar - Período de apuração foi objeto de fiscalização no MPF 0510100.2010.01.01268-6;

IV - Do Mérito

IV.I - Do vício (insanável) da autuação em razão da ausência de correlação lógica entre os valores lançados e a base de cálculo utilizada para apuração dos supostos créditos tributários;

IV.II - Da compensação prevista no art. 66 da lei nº 8.383/91;

IV.III - Da indevida exigência de contribuição previdenciária sobre valores objeto do Mandado Segurança apresentado (15 primeiros dias de afastamento, salário-maternidade, das férias e do terço constitucional);

IV.VIII - Da necessidade de conversão do julgamento em diligência.

Limitadas as matérias relacionadas especificamente ao lançamento em tela, passa-se à análise das razões da defesa.

PRELIMINARES

Da tempestividade e do efeito suspensivo.

A tempestividade do recurso já foi declarada no início do presente voto, resultando, por consequência, na suspensão do crédito tributário até que exaurido o trâmite administrativo previsto na legislação.

Assim, nada a prover neste tema.

MÉRITO

IV.IV - Da incoerência da cobrança de multa isolada - DEBCAD 51.020.650-6. Da ausência de falsidade nas declarações.

IV.V - Da ausência de falsidade na declaração prestada. Errônea tipificação do auto de infração. Nulidade.

Alega o recorrente que a imputação da multa isolada deve ser anulada em razão da inocorrência de fraude no procedimento de compensação realizado, uma vez que foi baseado na legislação que regulamenta a matéria, nas decisões exaradas no âmbito judicial e deste Conselho.

Afirma que o limitador do art. 170-A do CTN poderia ser utilizado, no máximo, para não homologar a compensação realizada e não para enquadrar como declaração falsa.

Sustenta que a compensação previdenciária deve ser analisada inicialmente pelo crivo da formalidade e, em segundo momento, pelo crivo da materialidade (existência ou não do crédito), concluindo que, no que tange à forma, observou estritamente os termos do art. 44 da IN 900, c/c o art. 66 da Lei 8.383/91. Já em relação à materialidade, assevera que restará demonstrada a existência do crédito.

Manifesta seu entendimento de que não há como considerar falsas as GFIP apresentadas, salientando que o contribuinte tem direito ao ressarcimento dos valores que recolheu a maior, independentemente de autorização judicial, conforme art. 66 da Lei 8.383/91.

Alega que a legitimidade do crédito não restou atacada pelo Auto de Infração inaugural, que se limitou à questão da necessidade de trânsito em julgado da decisão judicial correlata, concluindo que há respaldo legal para o creditamento realizado pelo contribuinte.

Questiona qual seria a falsidade constante das GFIP, afirmando que não agiu desprovida de fundamento jurídico.

Por fim colaciona precedentes administrativos sobre a improcedência da imputação da penalidade isolada em razão da compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial que tenha reconhecido o crédito pleiteado em juízo.

Pontuados os argumentos da defesa, importante ressaltar os termos da legislação citada pelo recorrente:

Lei 8.383/91

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

A IN SRF nº 900/2008, era a Instrução vigente na época em que o contribuinte promoveu a compensação considerada indevida que lastreou a imputação da multa isolada ora sob análise. Vejamos os termos do art. 44:

O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes. (...)

§ 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação

Como se viu no Relatório supra, o contribuinte pleiteou judicialmente a não incidência do tributo previdenciário sobre algumas verbas, tendo obtido provimento judicial parcial. Considerando tal circunstância, a análise dos excertos acima pode levar o leitor menos

atento a acreditar que o recorrente, formalmente, teria observado os rigores da legislação para efetuar o encontro de contas que pretendia, já que considerou o parcial sucesso na lide judicial e promoveu a compensação mediante informação em GFIP.

Contudo, em uma leitura mais atenta do art. 44 da IN 900 é possível identificar, com clareza, uma limitação à possibilidade de compensação, que o crédito seja passível de restituição ou reembolso. Assim, tendo em vista que o crédito em questão decorre de provimento judicial, necessário trazermos à balha o art 70 da mesma IN 900:

Art. 70. São vedados o ressarcimento, a restituição e a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório.

Como se vê, a regulamentação da compensação de tributos está alinhada ao que prevê o art. 170-A da Lei 5.172/66, que assim dispõe:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela LC nº 104, de 2001)

Não obstante, poderíamos estar diante de um provimento judicial que tivesse afastado a limitação de utilização do crédito apurado pelo contribuinte apenas após o trânsito em julgado da decisão que o tenha reconhecido. Assim, vejamos o que decidiu o Magistrado, em 28 de fevereiro de 2005:

Do exposto, CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA pleiteada para:

a) declarar a inexistência de relação jurídica entre a Impetrante e a autoridade coatora que a obrigue ao pagamento da contribuição previdenciária incidente tão somente sobre o auxílio doença pago diretamente por ela aos seus empregados (quinze primeiros dias de afastamento dos empregados doente ou acidentados), bem como do adicional de férias (1/3);

b) assegurar à Impetrante o direito de compensar, sem a incidência dos artigos 3º e 4º da LC 118/2005 e IN nº 600/2005, e, após o trânsito em julgado, na forma do art. 74 da Lei 9.430/96 e da IN 210/2012, os valores recolhidos a título das referidas contribuições incidentes sobre o auxílio doença pago diretamente por ela aos seus empregados, bem como do adicional de férias (1/3), com as parcelas vincendas de quaisquer tributos ou contribuições sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil, facultando-se à Administração a conferência das quantias, atualizando seus créditos pela Selic.

Nota-se que a decisão em tela data de fevereiro de 2008 e o início da compensação promovida pelo recorrente se deu em abril do mesmo ano. Assim, o procedimento efetuado pelo contribuinte não observou formal ou materialmente o que prevê a legislação e o que foi decidido judicialmente. Formalmente, não observou as limitações impostas pela legislação e materialmente, tendo em vista a inexistência de trânsito em julgado da decisão judicial, não se poderia afirmar que o crédito que entendia possuir estava revestido de liquidez e certeza.

Vejamos o lastro legal utilizado pela fiscalização para imputação da multa isolada:

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. (...)

§ 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.

Portanto, a previsão legal acima não restringe a incidência da penalidade isolada aos casos em que se demonstre a ocorrência de dolo ou fraude, bastando que se constate a ocorrência de uma compensação indevida em que haja falsidade na declaração apresentada pelo contribuinte.

Neste caso, o contribuinte tinha plena ciência do provimento judicial que limitou o exercício do seu direito de compensar ao trânsito em julgado da decisão, ainda assim atuou efetivamente para extinguir créditos tributários devidos, mediante compensação com alegado direito creditório líquido e certo, ainda que, no momento da operação, o crédito, de fato, ainda era objeto de discussão judicial, não sendo passível de restituição ou capaz de amparar compensação.

A Autoridade Administrativa apenas homologa ou não o procedimento efetuado pelo sujeito passivo e, para tanto, verifica sua correção no momento em que seus efeitos são alcançados, ou seja, no momento da compensação.

Além da verificação do cumprimento das exigências impostas pela legislação, se estes forem plenamente atendidos, o Fisco quantifica o indébito e avalia sua eventual suficiência em relação ao débito que se pretendeu extinguir.

No caso ora sob análise, não tendo sido identificada, no momento da homologação, a ocorrência do trânsito em julgado do provimento judicial, não se chegou às fases seguintes do procedimento fiscal (quantificação do crédito e cotejo com o débito).

Portanto, a falsidade não está na GFIP apresentada, mas na informação nela inserida de que o recorrente seria detentor de crédito passível de restituição em momento que, sabidamente, o indicado direito creditório ainda não existia.

IV.VI - Da ausência de descrição precisa dos fatos. Não demonstração de dolo, má fé ou falsidade na declaração. Atentado ao direito à ampla defesa. Nulidade do Auto de Infração.

Alega o recorrente que não se mostra razoável a manutenção do lançamento da penalidade isolada, em razão da que classifica como "*débil descrição dos fatos que*

ensejaram a lavratura do auto de infração que aplicou a multa isolada" que não seria suficiente a sua correta compreensão.

Afirma que a mera suspeita de ocorrência de má-fé não é fundamento que sustente a imposição da multa no patamar de 150%, sendo necessário que o autor do procedimento comprove, de forma inequívoca, que a impugnante fraudou a legislação tributária.

Alega que o simples ato de indicar e transcrever dispositivos legais não pode ser confundido com fundamentação e que o tratamento da questão de modo superficial torna impossível para a impugnante compreender o saber do que são constituídas as imputações que pesam sobre si.

Não prosperam os argumentos recursais. O modo com que o autor do procedimento fiscal motivou o lançamento da penalidade isolada foi plenamente suficiente à correta compreensão do autuado, tanto que formalizou adequadamente sua defesa administrativa em 1ª e 2ª Instâncias.

Veja que, embora o presente trate da multa isolada pela compensação indevida, o Auditor-Fiscal, no termo Relatório Fiscal de fl. 12 a 18, repisou todos os termos da compensação que considerou indevida, salientando que, *mesmo sabendo que não tinha respaldo legal para efetuar as compensações, a empresa o fez*, tudo ao arrepio da legislação correlata e agindo em evidente afronta à decisão judicial.

Assim, nada a prover neste tema.

IV.VII - Da exorbitância dos valores cobrados a título de multa isolada.

Aduz o recorrente que, ainda que seja mantido o entendimento quanto à falsidade que deu ensejo à aplicação da multa isolada, merece redução o valor a ser pago, já que 150% sobre o valor devido representa verdadeiro confisco, em violação ao art. 150, inciso IV, da CF de 1988.

Colaciona precedentes judiciais em Ação Direta de Inconstitucionalidade em face de preceito contido na Constituição do Estado do Rio de Janeiro, por violação ao o inciso IV do art. 150 da Carta da República.

Ademais, colaciona entendimentos doutrinários e precedentes deste Conselho sobre a qualificação da penalidade de ofício prevista no art. 44 da lei 9.430/96, para os casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Inicialmente, ressalte-se que os precedentes judiciais, administrativos e os entendimentos doutrinários não vinculam a presente análise.

Não se pode confundir a aplicação da penalidade isolada com esteio no § 10 do art. 89 da Lei 8.212/91 com aquela prevista no art. 44 da Lei 9.430/96, já que, nesta, ao contrário daquela, é imprescindível a evidenciação do dolo na conduta praticada pelo contribuinte.

Como se viu, o percentual aplicado de 150% é exatamente o previsto no art. 89 da Lei 8.212/91, restando inadequada a discussão sobre a constitucionalidade do preceito no âmbito administrativo, por falta de competência legal deste CARF. É o que se depreende da Súmula Carf nº 2:

Processo nº 10580.721577/2013-51
Acórdão n.º **2201-004.007**

S2-C2T1
Fl. 413

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária..

Assim, nada a prover nesta tema.

Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim em razão das razões e fundamentos legais acima expressos, nego provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator