



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.728809/2014-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.504 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de março de 2024
Recorrente PROMEDICA - PROTECAO MEDICA A EMPRESAS S.A.
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/12/2011

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE - SÚMULA CARF 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade/ilegalidade de lei vigente.

O CARF falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se o fisco utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento. Nesse sentido, art. 62, do Regimento Interno do CARF, e o art. 26-A, do Decreto 70.235/72. Isso porque o controle efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Veza que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

O litígio instaurado limita o exercício do controle de legalidade afeto ao julgador administrativo, e o limite decorre do cotejamento das matérias trazidas na defesa que guardam relação direta e estrita com a autuação.

A atuação do julgador administrativo no contencioso tributário deve restar adstrita aos limites da peça de defesa que tiverem relação direta com a autuação ou despacho decisório, sobretudo, nas matérias conhecidas e tratadas nos votos e acórdãos, excetuadas, apenas, as matérias de ordem pública.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. POSSIBILIDADE E PRESSUPOSTO DA APLICAÇÃO.

Diante da existência de compensação indevida e de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor do débito indevidamente compensado, sem necessidade de imputação de dolo, má fé, falsidade ou simulação na conduta do contribuinte.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA.

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto da alegação de inconstitucionalidade e retroatividade benigna, e na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso para afastar as responsabilizações solidárias, excluindo do polo passivo a Sra. Tereza Rita Leony Valente e o Sr. Jorge Antônio Duarte Oliveira no DEBCAD 51.065.959-4.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, João Ricardo Fahrion Nüske, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls 427 e ss) interposto contra decisão da 8ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (fls. 396 e ss) que manteve as autuações (autos de infração 51.065.960-8 e 51.065.959-4) relativas a glosa de compensações e multa isolada, para o período de 04/2011, 10/2011, 11/2011, 12/2011 e 13/2011.

A R. decisão proferida pelo Colegiado de 1ª Instância analisou as alegações apresentadas, abaixo reproduzidas, e manteve as autuações:

O presente processo é composto pelos seguintes autos de infração, lavrados em 29/10/2014:

- 1) AI 51.065.960-8, no valor de R\$ 549.575,22, referente à glosa de compensação, nas competências 04/2011, 10/2011, 11/2011, 12/2011 e 13/2011;
- 2) AI 51.065.959-4, no valor de R\$ 563.969,16, referente à multa isolada, aplicada com base na Lei n.º 8.212/1991, artigo 89, § 10.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 14/24), o contribuinte efetuou compensação de créditos inexistentes, uma vez que considerou como recolhimento indevido o pagamento de contribuições sociais incidentes sobre parcelas sobre as quais incide contribuição, sem suporte legal.

Ainda segundo o citado Relatório Fiscal, o sujeito passivo, instado a se manifestar durante a ação fiscal sobre as compensações realizadas, informou ter ajuizado o Mandado de Segurança - MS n.º 9907.42.2011.4.01.3300, com o objetivo de suspender a exigibilidade da contribuição social previdenciária patronal incidente sobre as verbas hora extra, adicional noturno, insalubridade, periculosidade e transferência, e o MS n.º 2007.33.020492-5, no qual pleiteava a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos relativos aos primeiros quinze dias de afastamento ao auxílio-doença ou auxílio-acidente, salário-maternidade, férias e respectivo adicional (terço constitucional).

Nos Mandados de Segurança impetrados, o sujeito passivo requereu, dentre outros pedidos, a compensação dos valores indevidamente recolhidos a tais títulos com tributos ou contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil sem as limitações do CTN, artigo 170-A (fl. 17).

De acordo com a fiscalização, as sentenças prolatadas em ambas as ações foram parcialmente desfavoráveis ao pleito do contribuinte, sendo que nelas consta a decisão de que a compensação somente poderia ser efetivada após o trânsito em julgado da decisão, conforme disposição contida no artigo 170-A do CTN, o que não havia ocorrido até o momento do lançamento.

Conforme Relatório Fiscal:

Analizando a documentação apresentada, foi observado que no relatório do processo n.º 9907.42.2011.4.01.3300, foi dado provimento parcial à apelação, para afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre o adicional por transferência, deferindo a compensação dos valores indevidamente recolhidos a tal título.

Referente ao Mandado de Segurança processo n.º 2007.33.00.020492-5, foi deferido parcialmente, tão somente para declarar a inexistência de relação jurídica tributária que autorize a exigibilidade do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos relativamente aos quinze primeiros dias de afastamento dos segurados por motivo de auxílio-doença, bem como promova as compensações dos montantes recolhidos indevidamente pela impetrante tal título. A apelação cível n.º 2007.33.00.020492-5, deu provimento parcial à apelação da impetrante para declarar a inexigibilidade da contribuição previdenciária paga no 15 primeiros dias de afastamento por motivo de acidente.

Em ambos os processos acima citados, contam que a compensação somente poderá ser efetivada após o trânsito em julgado da decisão conforme disposição contida no art. 170-A do CTN (introduzida pela Lei Complementar n.º 104/01).

Saliento que tais processos ainda não transitaram em julgado e que até o momento a sentença foi parcialmente desfavorável ao pleito do contribuinte.

Com relação ao AI 51.065.959-4, as contribuições previdenciárias lançadas correspondem à multa de 150% sobre o valor da compensação indevida, uma vez que o sujeito passivo efetuou as compensações das contribuições previdenciárias sem possuir o respectivo suporte legal.

O valor da multa isolada decorrente de compensação com falsidade da declaração apresentada, nos termos da Lei n.º 8.212/1991, artigo 89, § 10º, corresponde ao dobro da multa de 75% prevista na Lei n.º 9.430/1996, artigo 44, inciso I, correspondendo à alíquota de 150% incidente sobre os valores falsamente declarados em GFIP.

Sujeição passiva solidária

Foram formalizados os Termos de Sujeição Passiva Solidária n.º 1 e 2 (fls. 115/120) em nome da Diretora-Presidente do sujeito passivo, Sra. Tereza Rita Leony Valente, e do seu Diretor Administrativo-Financeiro, Sr. Jorge Antônio Duarte Oliveira, com fulcro no CTN, artigo 135, inciso III, que foram por eles recebidos em 30/10/2014 e 5/11/2014, respectivamente (fls. 117 e 123), sob o fundamento de ter o contribuinte, através de seus representantes legais no período fiscalizado (sócios administradores), declarado em GFIP compensações de contribuições previdenciárias sem o respectivo suporte legal.

Defesa

O contribuinte teve ciência das autuações em 30/10/2014 (assinatura aposta às fls. 3 e 8) e apresentou, juntamente com os responsáveis solidários, impugnação única em 18/11/2014 (fls. 126/186), acompanhada de documentos (fls. 187/392), na qual alegam o que segue.

Preliminar

Necessidade de revisão e/ou retificação do lançamento

Alegam que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf, artigo 62-A, e a Lei 10.522/02 estabelecem, em síntese, que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ e Supremo Tribunal Federal - STF em matéria infraconstitucional, na sistemática dos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil - CPC, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros do Carf e que os lançamentos já efetuados deverão ser revisados e retificados de ofício.

Afirmam que, no caso em tela, a matéria discutida - não incidência da contribuição previdenciária patronal sobre algumas verbas (terço de férias/salário maternidade/outras) e multa confiscatória - foi ou está sendo analisada pelo STF e STJ, através dos recursos extraordinários e especiais RE 565160, RE 576967, RE 640452, Resp 1.230.957 e Resp 1.358.281, cuja repercussão geral (art. 543-B) e submissão à sistemática dos recursos (art. 543-C) já foram reconhecidas.

Defendem que, nos termos do Regulamento Interno do Carf, artigo 62-A, faz-se necessário que esta turma julgadora determine a devolução à autoridade competente para que ela revise/retifique o lançamento realizado, aplicando a decisão proferida pelo STJ no Resp 1.230.957.

Asseveram que o Resp 1.230.957 já foi julgado pelo STJ, no qual os ministros da 1ª seção decidiram que não devem ser tributados os valores pagos a título de 15 primeiros dias de afastamentos dos funcionários doentes ou acidentados, um terço de férias gozadas e aviso prévio indenizado. Reproduzem ementa do respectivo Acórdão.

Informam que os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional foram rejeitados por unanimidade, conforme ementa que reproduzem, e que, assim, em razão da decisão proferida pelo STJ em sede de recurso repetitivo, faz-se necessário que o

lançamento seja retificado e/ou revisado, após manifestação da PGFN, conforme determina a legislação mencionada. Citam decisão do Carf nesse sentido.

Nulidade

Argumentam que o AI decorre da premissa equivocada de que a compensação somente poderia ter sido efetivada após o trânsito em julgado da decisão, conforme CTN, artigo 170-A.

Dizem que, em nenhum momento, o autuante afastou a existência de créditos pelo fato de existir pagamentos indevidos.

Citam a Instrução Normativa RFB n.º 900/2009, artigo 44, e alegam que o procedimento de compensação não poderia ter sido efetuado em outra obrigação acessória senão em GFIP.

Aduzem que o sujeito passivo pertence ao Sindicato autor da ação judicial 0003454-19.2010.4.05.800, que visa afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre verbas pagas a título de quinze dias de afastamento de empregados doentes e sobre o valor pago a título de 1/3 de adicional de férias, férias gozadas, salário-maternidade, aviso prévio indenizado e 13º proporcional ao aviso prévio indenizado. Alegam que o próprio Relatório Fiscal confirma a existência de decisões favoráveis ao contribuinte.

Dizem que a aplicação do artigo 170-A do CTN em ações de Mandado de Segurança é uma ateenia. Citam jurisprudência.

Afirmam que há divergência nos autos de infração, pois a fiscalização reconhece a existência de créditos, contudo, enquadra o procedimento como falso, não analisando o procedimento em si (se homologa ou não), e aplica a multa de 150%.

Citam decisão do Carf no sentido de ser inaplicável a multa isolada nos casos em que o fisco fundamente sua imposição apenas na incorreta declaração em GFIP, mormente quando o sujeito passivo detinha decisão judicial que autorizava a compensação após o seu trânsito em julgado.

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

Dizem que a falsidade de uma declaração "[...] ocorre quando da apresentação das justificativas da declaração de compensação são umas e o apurado foi outro".

Afirmam que as justificativas e toda a documentação solicitada foram apresentadas no decorrer da fiscalização, sendo claro o relatório fiscal ao afirmar que os valores levantados e glosados foram apurados em GFIP.

Concluem que os autos de infração combatidos restam viciados e nulos, devendo ser declarados improcedentes.

Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP

Alegam que a impugnação suspende a exigibilidade do crédito tributário e que, nos termos da legislação que citam, não se pode atribuir o cometimento de crime fiscal ao contribuinte enquanto não houver a conclusão do processo administrativo. Citam decisão do STF e a Súmula Vinculante 24.

Afirmam que tal entendimento se aplica a todos os crimes tributários e não somente aos previstos na Lei n.º 8.137/1990.

Asseguram que a ausência de constituição definitiva do crédito tributário ante a não conclusão de processo administrativo fiscal implica em atipicidade das condutas atribuídas aos contribuintes, tornando qualquer procedimento inquisitório despedido de justa causa.

Mencionam a Lei n.º 9.430/1996, artigo 83, que dispõe que a RFFP será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final na esfera administrativa. Citam também a Portaria RFB n.º 2.439/2010, artigo 4.º.

Acrescentam que mesmo constituído de forma definitiva o tributo, ainda se abrirá ao contribuinte a possibilidade de parcelamento ou pagamento, o que implica na suspensão da pretensão punitiva ou extinção da punibilidade.

Requerem que a RFFP seja mantida no âmbito da RFB até o esgotamento da via administrativa, eventual constituição definitiva do crédito, e, ainda, após esgotado o prazo para o contribuinte pagar ou parcelar o tributo.

Mérito

Afirmam que os créditos compensados se originaram dos Mandados de Segurança n.º 2007.33.0.020492-5 e 990742.2011.01.3300, que foram impetrados com o intuito de não ser o autuado compelido a recolher contribuições incidentes sobre os valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado, bem como a título de salário-maternidade, férias e adicional de férias (1/3), aviso prévio indenizado e 13.º proporcional ao aviso prévio indenizado e outras.

Alegam que o contribuinte teve êxito em suas ações, tendo o direito de não mais pagar as verbas discutidas, bem como o de compensar os créditos apurados decorrentes dos pagamentos indevidos.

Asseguram que a fiscalização procedeu equivocadamente a lavratura dos autos de infração sem sequer analisar os documentos apresentados pelo impugnante, os quais seriam suficientes para a homologação dos créditos efetivamente compensados.

Vício insanável

Alegam que as verbas discutidas (contribuições incidentes sobre os valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado, bem como, a título de salário-maternidade, férias e adicional de férias (1/3) e outras), conforme demonstrado nas ações mandamentais e decisões do STJ (inclusive na sistemática do 543-C), foram pagas indevidamente.

Asseveram que não pode o impugnante ser compelido ao pagamento da contribuição previdenciária incidente sobre os valores em debate, bem como ser impedido de efetuar a compensação das respectivas quantias pretéritas indevidamente pagas.

Contribuição Previdenciária

Asseguram que a hipótese de incidência da contribuição previdenciária patronal corresponde ao pagamento de remuneração destinada a retribuir o trabalho, conforme Constituição Federal de 1988, artigo 195, Lei n.º 8.212/1991, artigo 22, inciso I, e Instrução Normativa RFB n.º 971/2009.

Citam a redação original do § 2.º do artigo 22 da Lei n.º 8.212/1991, e afirmam que, através das Medidas Provisórias 1.523-13 e 1.596-14, pretendeu-se ampliar a hipótese tributária em debate para além dos valores pagos em decorrência de contraprestação de serviços, de modo a abranger todos os valores pagos pela empresa aos trabalhadores, inclusive verbas rescisórias. Alegam que tal ampliação foi obstada pelo STF, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIN n.º 1.659-6, e citam trechos do voto do relator.

Alegam que não obstante o controle de constitucionalidade exercido na ADIN, a alteração do § 2º do artigo 22 da Lei n.º 8.212/1991 restou expressamente rejeitada quando da conversão da MP 1596-14 na Lei n.º 9.528/1997.

Defendem que ocorre ofensa ao Princípio da Legalidade Estrita quando a autoridade administrativa exige o recolhimento da contribuição social previdenciária sobre valores pagos em situações em que não há remuneração por serviços prestados, tais como: nos quinze primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado, a título de salário-maternidade, férias gozadas e adicional de férias (1/3).

Valores objeto do Mandado de Segurança

Dissertam sobre os motivos que entendem ser indevida a cobrança de contribuição previdenciária sobre: a) valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado; b) salário-maternidade; c) férias gozadas e 1/3 constitucional de férias; e d) aviso prévio indenizado e sua correspondente parcela no 13º salário.

Compensação prevista no artigo 66 da Lei n.º 8.383/1991

Alegam que a Lei n.º 8.383/1991, artigo 66, faculta ao contribuinte, no âmbito do lançamento por homologação, a possibilidade de compensar os tributos pagos a maior com débitos vincendos, independentemente de autorização administrativa, cabendo à autoridade administrativa, posteriormente, homologar ou não a compensação realizada.

Argumentam que o CTN, artigos 170 e 170-A, por sua vez, cuidam da compensação realizada diretamente pelos agentes fiscais a pedido do contribuinte, que extingue o crédito tributário. Citam doutrina e jurisprudência.

Concluem que não pode a administração vincular o procedimento de compensação ao trânsito em julgado de decisões judiciais.

Da constituição do crédito tributário

Discorrem sobre a constituição do crédito tributário.

Asseguram que o sujeito passivo não praticou qualquer ato tendente a constituir o crédito tributário ao informar em GFIP a suspensão de pagamento com fundamento em processos judiciais, de modo que não há razão para que o Fisco proceda a inscrição na dívida ativa e a respectiva cobrança de seus créditos.

Citam jurisprudência no sentido de haver necessidade do lançamento para a constituição do crédito tributário.

Multa isolada

Entendem que a multa isolada deve ser anulada, pois não houve fraude no procedimento de compensação realizado, uma vez que baseado em decisões judiciais proferidas nos Mandado de Segurança impetrados pelo sindicato da impugnante, bem como nas decisões proferidas pelos Tribunais Superiores e pelo Carf.

Dizem que, ainda que as decisões judiciais mencionem o CTN, artigo 170- A, também não se justifica a aplicação da referida multa.

Aduzem que o limitador do artigo 170-A do CTN poderia ser levantado no máximo para não homologar a compensação realizada e não para enquadrar como declaração falsa. Citam decisão do Carf nesse sentido.

Asseguram ser exorbitante os valores cobrados a título de multa isolada. Afirmam que ainda que seja mantido o entendimento da fiscalização, o valor da multa isolada merece redução, pois a multa de 150% sobre o valor devido representa verdadeiro confisco.

Citam doutrina e jurisprudência.

Entendem que deve ser aplicada a multa mais benéfica, do artigo 32-A da Lei n.º 8.212/1991, e anulado o AI 51.065.959-4.

Ausência de falsidade na declaração prestada

Reafirmam que não há como considerar falsas as GFIP apresentadas, pois o contribuinte tem o direito ao ressarcimento dos valores que recolheu a maior, independentemente de autorização judicial, conforme Lei n.º 8.383/1991, artigo 66, e CTN, artigo 165.

Entendem que mesmo que a fiscalização discuta se tais valores realmente foram pagos indevidamente, jamais poderia imputar falsidade às declarações prestadas neste sentido.

Dizem que a legitimidade do crédito não restou atacada pela fiscalização, que se limitou a condicionar a restituição de valores pagos indevidamente pelo contribuinte ao trânsito em julgado de ação correlata.

Reafirmam que crédito tomado pelo impugnante considerou exclusivamente as rias a quais já existem diversas decisões dos Tribunais Superiores considerando indevidos aqueles pagamentos.

Asseguram que a empresa não se apropriou de valores aleatoriamente, destituídos de fundamento, mas tão somente de valores que lhe pertencem por direito.

Reafirmam que o contribuinte não estava desprovido de fundamento jurídico para realizar a compensação e que não houve fraude na sua conduta.

Ressaltam que, "[...] quando muito, há dúvida quanto à exatidão destes créditos [-], o que enseja a realização de diligência para a sua correta apuração antes de se aplicar qualquer multa.

Afirmam que, no caso, a única multa a ser aplicada seria a moratória, pelo não pagamento do tributo tempestivamente, que já está albergada no lançamento da obrigação principal.

Repisam que o contribuinte entregou GFIP de acordo com a legislação vigente, que informou corretamente as compensações realizadas, de modo que não há que se falar que tinha a intenção de reduzir o montante da contribuição previdenciária devida.

Transcrevem jurisprudência do Carf no sentido de que a mera indicação em GFIP do direito creditório oriundo de ação judicial antes do trânsito em julgado da mesma não caracteriza falsidade da declaração e não é suficiente para fazer incidir a multa isolada de 150% prevista na Lei n.º 8.212/1991, artigo 89, § 10, pois, para sua incidência, faz-se necessária a presença do dolo, inexistente no presente caso.

Reafirmam que, durante o procedimento fiscal, não houve a demonstração de que o contribuinte prestou informações falsas, e que, pelo contrário, restou consignado a existência de decisões judiciais favoráveis proferidas no Mandado de Segurança impetrado, inexistido, portanto, suporte fático e legal para a emissão da Representação Fiscal para fins Penais.

Ausência de descrição precisa dos fatos

Alegam cerceamento de defesa, por ser a descrição dos fatos insuficientes para a compreensão do lançamento, que não está amparado em qualquer elemento de prova no

sentido de que a impugnante teria se valido de fraude ao declarar as compensações glosadas.

Asseveram que a mera suspeita de ocorrência de má-fé não sustenta a multa aplicada.

Discorrem sobre o ato administrativo. Citam legislação e doutrina.

Asseguram que o simples ato de indicar e transcrever dispositivos legais não pode ser confundido com fundamentação, sob pena de subversão da ordem constitucional vigente.

Dizem que o modo superficial como a questão foi tratada torna impossível para o impugnante compreender do que são constituídas as imputações que pesam sobre ele.

Da ilegitimidade passiva

Alegam que não há que se falar em sujeição passiva solidária dos sócios administradores do sujeito passivo.

Dizem que "a fiscalização parte da falsa premissa que a conduta de inserir créditos indevidos nas GFIP caracteriza infração à lei" para responsabilização direta dos Srs. Jorge Antônio Duarte Oliveira e Tereza Rita Leony Valente (...).

Reafirmam que o CTN, artigos 170 e 170-A não se aplicam ao presente caso por se tratar de lançamento por homologação, e que, caso a fiscalização entenda pela inexistência dos créditos pleiteados, glosando a compensação, isto, por si só, não caracteriza infração à lei, porquanto o contribuinte agiu em conformidade com a Lei n.º 8.383/1991 c/c CTN, art. 165.

Afirmam que a fiscalização não pode alegar a inexistência de crédito, porquanto em momento algum considerou indevidos os créditos tomados pela contribuinte sob a égide das leis pertinentes à matéria.

Dizem que a fiscalização apenas afirma que houve infração à lei, não aponta os fatos que levaram a tal conclusão, não indica quais os atos de cada agente para consumar a infração, não explica qual agente infringiu a lei, limitando-se a acusar toda e qualquer pessoa constante do contrato social.

Asseveram que a ganância arrecadatória não justifica o simples redirecionamento da pretensão executiva para os sócios, gestores e administradores.

Aduzem que tal procedimento demonstra desrespeito às normas e aos princípios basilares do devido processo legal, ampla defesa e contraditório.

Alegam que a fiscalização exige a responsabilidade tributária do gestor ou sócio, banalizando a ordem constitucional. Discorrem sobre o assunto.

Argumentam que afastada a imputada infração a lei, a responsabilidade do administrador também não é alcançada por mera impontualidade ou não pagamento de tributo, pois tais hipóteses não configuram a prática de excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Citam jurisprudência.

Reafirmam que, no caso em tela, os sócios não têm legitimidade para configurar no pólo passivo do presente Al, já que não concorreram com a prática de atos com excesso de poderes e contrato social, não agindo com dolo, má-fé ou fraude, devendo ser excluídos da presente autuação.

Diligência

Pedem a conversão do julgamento em diligência para que se verifique:

1) se no presente Auto de Infração está sendo cobrada a parcela suspensa da contribuição previdenciária relativa aos valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento do empregado doente, férias, 1/3 de férias, aviso prévio indenizado e o 13º proporcional ao aviso indenizado, conforme decisão proferida no Mandado de Segurança informado;

2) se os créditos tomados e cuja compensação restou glosada referem-se aos valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, salário maternidade e férias, adicional de 1/3 de férias, valores cuja inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária é totalmente controversa à luz do atual posicionamento da jurisprudência, inclusive em razão da decisão proferida pelo STJ em sede de Recurso Repetitivo – Resp 1.230.957/RS.

3) se a autoridade administrativa que lavrou o auto de infração solicitou informações a PGFN sobre a decisão proferida pelo STJ no RESP 1.230.957/S, conforme solicitado durante a fiscalização.

Afirmam que o indeferimento do pleito constituir-se-á flagrante atentado ao princípio da ampla defesa.

Pedidos

Pedem a anulação dos autos de infração.

Requerem a intimação do impugnante na pessoa de seu representante legal para oportuna sustentação oral e a conversão do julgamento em diligência.

Solicitam ainda que as publicações e/ou intimações referentes ao presente processo sejam sempre lançadas em nome do patrono Nelson Wilians Fratoni Rodrigues, inscrito na OAB/SP sob nº 128.341, com escritório matriz na Avenida das Nações Unidas, nº 12.901, Torre Oeste, 17º andar, Brooklin, São Paulo – SP, CEP 04.578-910.

O Colegiado de 1ª Instância examinou as alegações da defesa e manteve as autuações, em R. Acórdão com as ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/12/2011

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

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

COMPENSAÇÃO. PROCESSO JUDICIAL.

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.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO-DE- CONTRIBUIÇÃO.

Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

MULTA ISOLADA.

Na hipótese de compensação indevida, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte fica sujeito à multa isolada aplicada nos termos da legislação que rege a matéria.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Os sócios administradores que agiram com infração à lei respondem solidariamente com a empresa autuada pelos créditos tributários.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

O auditor fiscal deve formalizar Representação Fiscal para Fins benais

sempre que constatar a ocorrência, em tese, de crime ou contravenção penal, inexistindo competência para apreciação de matéria penal no âmbito do contencioso administrativo tributário.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

Os avisos, intimações e notificações ao contribuinte devem ser efetuados no domicílio tributário do sujeito passivo, que corresponde ao endereço fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais.

SUSTENTAÇÃO ORAL.

No processo administrativo fiscal não há previsão para a realização de sustentação oral em julgamentos de primeira instância.

DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 25/09/2015 (fls. 423), o contribuinte, bem como os responsáveis solidários, apresentaram o presente recurso voluntário em 09/10/2015 (fls. 427 e ss), insurgindo-se contra os lançamentos ao fundamento de que:

1 – relativamente ao DEBCAD 51.065.960-8, no valor de R\$ 549.575,22, referente à glosa de compensação, nas competências 04/2011, 10/2011, 11/2011, 12/2011 e 13/201, aderiu ao REFIS, restando ao contencioso o DEBCAD 51.065.959-4 que aplicara multa isolada;

2 – inaplicável a multa de 150%, inexistindo falsidade ou fraude, e que entregara GFIP, conforme disposições legais.

3 – ausência de dolo, má fé ou descrição da falsidade, ensejadores da nulidade da autuação, com ofensa à ampla defesa.

4 – caráter confiscatório da multa de 150%.

5 – aplicação da multa mais benéfica, qual seja a do art. 32-A da Lei 8.212/91.

6 – não há sujeição passiva solidária, sendo inaplicável o art. 135, III, do CTN, não tendo havido infração à lei.

Pede o cancelamento da autuação.

Juntou documentos.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheiro Sonia de Queiroz Accioly, Relator.

Sendo tempestivo e preenchidos os pressupostos de admissibilidade, conheço parcialmente do recurso.

Isto em razão do fato de que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, sendo vedado ainda ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e do Regimento Interno do CARF, consoante Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente.

Também ressalta-se que este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se o fisco utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Nesse sentido, art. 62, do Regimento Interno do CARF, e o art. 26-A, do Decreto 70.235/72. Isso porque o controle efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente.

Compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

Assim, não cabe conhecer da insurgência apresentada no Recurso relativa à inconstitucionalidade da multa aplicada.

Também não se pode conhecer do pedido de aplicação da retroatividade benigna, com lastro do art. 32-A, da Lei 8.212/91.

O art. 32-A, da Lei 8.212/91, descreve infração tributária consistente no ato de deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que apresentar com incorreções ou omissões e suas penalidades.

Entretanto, a autuação descreve infração diversa e específica.

No caso de compensação, a mesma lei 8.212/91, traz norma especial determinando penalidade aplicável se houver compensação indevida com falsidade de declaração.

Tratando-se de aparente conflito de normas, prevalece a lei específica – *lex specialis*, bem descrita na atuação.

Assim, não sendo a autuação relativa a CFL 68 ou 78, e não aplicado o art. 32, da Lei 8.212/91, o pedido de aplicação do regramento mais benéfico do art. 32-A, da Lei 8.212/91, foge aos contornos da lide administrativa.

Ressalta-se que o litígio instaurado limita o exercício do controle de legalidade afeto ao julgador administrativo, e o limite decorre do cotejamento das matérias trazidas na defesa que guardam relação direta e estrita com a autuação.

A atuação do julgador administrativo no contencioso tributário deve restar adstrita aos limites da peça de defesa que tiverem relação direta com a autuação ou despacho decisório, sobretudo, nas matérias conhecidas e tratadas nos votos e acórdãos, excetuadas, apenas, as matérias de ordem pública.

Assim, não se conhece do pedido de aplicação da retroatividade benigna.

Por fim, ressalta-se que relativamente ao DEBCAD 51.065.960-8, no valor de R\$ 549.575,22, referente à glosa de compensação, nas competências 04/2011, 10/2011, 11/2011, 12/2011 e 13/201, o Recorrente afirmou adesão ao parcelamento, restando ao contencioso o DEBCAD 51.065.959-4 relativo à aplicação da multa isolada.

Das Nulidades

O Recorrente alega existência de vício que leva a nulidade do lançamento.

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

Código Tributário Nacional

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

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

Decreto 70.235/72

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

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

- I - a qualificação do notificado;
- II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- III - a disposição legal infringida, se for o caso;
- IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 59. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo*

constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito”.

No mesmo sentido, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa M. Lopez (Processo Administrativo Federal Comentado, Dialética, São Paulo, 2002, pp. 413, 426) afirmam que “*é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte*”. E, ao examinar este dispositivo do Decreto 70.235/72, continuam:

“É preciso (...) examinar, no caso concreto, se o vício defensivo prejudica a ampla defesa como um todo, ou não. Para Ada Pellegrini Grinover (na obra citada), “há nulidade absoluta quando for afetada a defesa como um todo; nulidade relativa com prova de prejuízo (para a defesa) quando o vício do ato defensivo não tiver esta consequência”. Neste caso, o vício pode ser sanado. Segundo a autora, “o vício ou inexistência do ato defensivo pode não levar, como consequência necessária, à vulneração do direito de defesa, em sua inteireza, dependendo a declaração de nulidade da demonstração do prejuízo à atividade defensiva como um todo.”(p 425).

Da fase oficiosa do Procedimento Fiscal.

É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório ou direito à ampla defesa e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais e sobrepô-las, sem que com isso advenha qualquer irregularidade, arbitrariedade ou nulidade ao feito.

Soma-se a isso, o entendimento sumulado do CARF:

Súmula CARF nº 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

O Recorrente alega ausência de dolo, má fé ou descrição da falsidade, ensejadores da nulidade da autuação, com ofensa à ampla defesa

A alegação de fato diz respeito ao mérito da autuação, e não a vício ensejador de mácula fatal. Dessa forma, a alegação será abordada no exame meritório do lançamento.

A R. Decisão do Colegiado de Piso afastou a alegação de falha na fundamentação, e manteve a autuação lastreada na legislação vigente.

Também não há que se falar em nulidade, pois, ao contrário do que alega a defesa, não houve o reconhecimento pela fiscalização de qualquer crédito do contribuinte. O que ensejou a aplicação da multa de 150% foram as compensações efetuadas pelo contribuinte sem respaldo legal ou em qualquer decisão judicial.

Conforme já enfatizado, o contribuinte não possuía, quando efetuou a compensação, decisão judicial transitada em julgado a seu favor que autorizasse a compensação ora glosada. Logo, o procedimento adotado pelo contribuinte não está de acordo com o que determina a lei ou atos normativos, o que torna correto o procedimento adotado pela auditoria fiscal, de glosar as compensações indevidamente realizadas.

A Impugnação notícia a plena compreensão do lançamento, afastando a nulidade por falta de motivação/fundamentação.

Das nulidades alegadas

Assim, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

Do Mérito

O Recorrente assinala inaplicável a multa de 150%, inexistindo falsidade ou fraude, e que entregara GFIP, conforme disposições legais. Que há ausência de dolo, má fé ou descrição da falsidade.

A respeito do presente lançamento, o Colegiado de Piso assinalou que:

MULTA ISOLADA

O contribuinte argumenta que não procede a aplicação da multa isolada.

Aduz que havia origem adequada para as compensações realizadas. Contudo, conforme explicitado, as compensações efetuadas pelo sujeito passivo, ora glosadas, foram indevidas.

A declaração em GFIP de crédito tributário formalmente exigível sob o fundamento de que não seria devido equivale à declaração de que teria cumprido os respectivos requisitos legais.

E, ao fazer tal declaração, o sujeito passivo incluiu em documento legal informação que não correspondia aos preceitos legais, resultando em apuração de contribuições previdenciárias inferiores às devidas em face da aplicação da legislação vigente.

A Lei nº 8.212/1991, quanto ao direito de compensação do contribuinte, assim estabelece:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e e 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 27 de maio de 2009)

Conforme já mencionado, eventual recolhimento de contribuição apenas poderia ser considerado "indevido ou a maior" se tivesse sido feito em desacordo com a lei ou se tivesse ocorrido erro no cálculo da contribuição, situação não presente nos autos.

O contribuinte, ao citar medidas judiciais, corrobora a tese de que, no momento em que inseriu em GFIP declarações, que resultou em indevida redução de contribuições previdenciárias, não desconhecia a necessidade de atender ao requisito legal da certeza do direito à compensação.

Assim, sendo o crédito inexistente de fato, conforme constatado pela fiscalização, a compensação é indevida e a declaração, por mais que o contribuinte defenda o contrário, é falsa, posto que o contribuinte incluiu em GFIP informação diversa da realidade, devendo ser mantida a multa isolada, aplicada com base na Lei nº 8.212/1991, artigo 89, § 10º.

Esta norma é específica para o campo compensação, não se aplicando ao caso o artigo 32-A da mesma lei, como quer o contribuinte.

Quanto à alegada inconstitucionalidade do valor da multa aplicada, por ser o seu valor excessivo, cumpre esclarecer que no Processo Administrativo Fiscal não se discute ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis, pois são questões que competem ao Poder Judiciário, devendo a Administração ater-se aos enunciados da legislação que norteiam as obrigações do contribuinte perante a Seguridade Social.

Correta a decisão de piso.

Importa consignar que esta Relatora já votou no sentido de que a aplicação da penalidade decorreria da aplicação integral do art. 44 da Lei 9.430/96.

Entretanto, revisitando o tema, esta Relatora curva-se à posição expressada em recente julgado, **Acórdão n 2202-009.906, de 10/05/2023**, oportunidade em que a Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva destacou, em caso semelhante, que comprovada a existência de compensação falsa em GFIP, não há a necessidade de comprovação do dolo, ma fé ou fraude, devendo ser aplicada a multa duplicada diante da constatação de falsidade da declaração apresentada:

Assim, a fiscalização homologou as compensações autorizadas judicialmente, glosando aqueles em que o juiz, expressamente, determinou a aplicação do art. 170-A, ou seja, possibilidade de compensação somente após o trânsito em julgado das ações propostas, de forma que a recorrente, a despeito de tais determinações judiciais e à revelia da legislação, declarou em GFIP créditos que não gozavam de certeza e liquidez (exceto aqueles judicialmente autorizados - fl.).

Não pode a recorrente negar que declarou a extinção de débitos com créditos inexistentes até aquele momento, em relação aos quais descumpria até mesmo as decisões judiciais exaradas em processos movidos por ela mesma.

Nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91,

§ 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.

No caso concreto resta claramente caracterizada a hipótese de compensação indevida.

Ainda nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, acima copiado, diante de compensação indevida, caso se comprove falsidade da declaração apresentada, será aplicada a multa em comento em dobro.

Quanto a esse segundo elemento (falsidade da declaração apresentada), a contribuinte alega que a mera indicação em GFIP de direito creditório oriundo de ação judicial antes do trânsito em julgado da mesma não caracteriza falsidade da declaração; acrescenta que não há dolo, má-fe ou falsidade na declaração a ensejar a aplicação da multa em tal elevada monta, mas caracteriza nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, pois o lançamento se deu com base em indícios, além da superficial descrição dos fatos; além disso, conclui que a multa aplicada é confiscatória. Sustenta que detém o direito à compensação independente de autorização judicial, conforme art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Inicialmente quanto ao art. 66 da Lei 8.383/91, tal matéria já foi enfrentada alhures.

Quanto a ser confiscatória, tal argumento esbarra em verbete sumular deste Conselho, ou seja:

Súmula CARF nº 2:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Os princípios constitucionais devem ser observados pelo legislador no momento da elaboração da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional, pois desenvolve atividade vinculada e obrigatória. Ademais, a multa foi aplicada em estrita observância ao que dispõe o § 10 do art. 89 da Lei n 8.212, de 1991, de forma que sem razão o recorrente em suas alegações.

Quanto aos demais argumentos, a falsidade da declaração está presente, pois foram inseridos valores que sabidamente não eram, por expressa determinação legal e judicial, passíveis de compensação, sobre os quais não havia certeza e liquidez, havendo, portanto, o intuito de suprimir ou reduzir deliberadamente as contribuições previdenciárias a serem recolhidas nos 3 (três) anos em que ocorreu a pretensa compensação.

As condutas adotadas não deixam dúvidas que, diferente do que alega a recorrente, no sentido de que *“a mera indicação em GFIP de direito creditório oriundo de ação judicial antes do trânsito em julgado da mesma não caracteriza falsidade da declaração”*, no meu entendimento caracteriza sim, pois não havia dúvidas quanto à sua impossibilidade, de forma que, ao declarar créditos para os quais havia expressa determinação judicial que não deveriam ser declarados, incorreu a contribuinte em apresentação de informação falsa.

Conforme excertos dos votos abaixo colacionados, *“falsa é a declaração sobre um fato que não corresponde à realidade ou que não é compatível com o que se esperava fosse colocado. O que se esperava de um crédito que o contribuinte utiliza para compensar créditos tributários da União? Espera-se aquilo que o CTN exige: que seja líquido e certo”*, liquidez e certeza estas que não existiam em relação aos créditos declarados, uma vez que não amparados por sentença judicial definitiva (pelo contrário, havia determinação judicial vedando a compensação até o trânsito em julgado), nem por lei, de forma que resta caracterizada a falsidade da informação prestada. Nesse mesmo sentido, cito jurisprudência deste Conselho:

9202-008.264 – CSRF / 2ª Turma, 23 de outubro de 2019

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

É cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade, caracterizada pela inclusão, na declaração, de créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, tendo em vista a compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais.

Acórdão nº 9202-007.493, de 30/01/2019

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento. Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" à compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Por fim, há farta jurisprudência no âmbito deste Conselho no sentido de que, uma vez comprovada a existência de compensação falsa em GFIP, não há a necessidade de comprovação do dolo, devendo ser aplicada a multa duplicada diante da constatação de falsidade da declaração apresentada. Nesse sentido, cito trechos do voto proferido no Acórdão 2301-002.736 pelo Conselheiro Mauro José da Silva:

O art. 35-A é uma determinação geral para os lançamentos de ofício, prescrevendo que estes sigam o art. 44 da Lei 9.430/96. Porém para o caso de compensação, a mesma lei 8.212/91 traz norma especial determinando qual penalidade aplicar quando houver compensação indevida com falsidade de declaração. Tratando-se de aparente conflito de normas, como se sabe, deve prevalecer a lei específica – *lex specialis*, para o caso.

Portanto, é inaplicável ao caso de compensação indevida de contribuições previdenciárias com falsidade de declaração o art. 35-A da Lei 8.212/91. A remissão que o § 10º do art. 89 da Lei 8.212/91 faz ao art. 44 da Lei 9.430/96 é apenas para adotar o mesmo percentual do inciso I do dispositivo. Apenas isso.

Afastada a ideia da necessidade de aplicação integral do art. 44 da Lei 9.430/96 ao caso, devemos analisar se o § 10º do art. 89 da Lei 8.212/91 exige dolo para a falsidade.

Facilmente se observa que o dispositivo não exige dolo ou faz menção à Lei 4502/64.

Exige-se apenas a falsidade de declaração como infração. Sendo infração tributária, esta se submete à regra geral do art. 136 do CTN que determina que a responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente, ou seja, independe de dolo.

Assim, não temos que averiguar a intenção do agente em praticar a falsidade de declaração, mas apenas se esta foi praticada.

...

Apesar de o Direito Tributário não exigir, genericamente, em suas infrações a presença do dolo, o que marca uma das diferenças em relação ao do Direito Penal, podemos

buscar naquele ramo do Direito a noção da falsidade em si, dissociada do elemento doloso. Tomamos a lição de Guilherme de Souza Nucci (Código Penal Comentado, São Paulo: Editora dos Tribunais, 2007, p. 972) sobre a falsidade prevista no art. 299 do CP (falsidade ideológica):

A introdução de algo não correspondente à realidade compõe a falsidade (ex.: incluir na carteira de habilitação que o motorista pode dirigir qualquer veículo, quando sua permissão limita-se aos automóveis de passeio) e a inserção de declaração não compatível com a que se esperava fosse colocada compõe outra situação.”

Assim, falsa é a declaração sobre um fato que não corresponde à realidade ou que não é compatível com o que se esperava fosse colocado. O que se esperava de um crédito que o contribuinte utiliza para compensar créditos tributários da União? Espera-se aquilo que o CTN exige: que seja líquido e certo. É esse o comando do art. 170:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Só existe direito creditório compensável se este for líquido e certo.

...

A realidade jurídica da recorrente era a não existência de créditos líquidos e certos. Ao declarar que os possuía, declarou fato falso, fato diverso da realidade jurídica. Fez declaração contendo informação diversa da que se esperava, uma vez que se esperava que só declarasse a compensação de créditos líquidos e certos.

De fato, não há provas de que foi feita tal declaração falsa com dolo, mas a lei não exige o dolo, como já demonstramos. As infrações tributárias não exigem a investigação da intenção do agente.

A decisão a quo afirmou que a compensação indevida não pode induzir inexoravelmente à falsidade. De fato, não pode e não o faz. Se a compensação indevida for identificada por falta de provas do pagamento, por erros escusáveis de cálculo do crédito, entre outras hipóteses, não teremos a aplicação da multa de 150% por ausência de falsidade.

Mas no caso temos evidenciada a declaração em GFIP da existência de créditos líquidos e certos que se revelou falsa. Parece-nos que a situação prevista na lei para a aplicação da penalidade de 150% ficou configurada.

Nesse mesmo sentido, cito trechos do voto proferido no Acórdão 9202-005.308, da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira:

Contudo, não há que se confundir fraude com falsidade, tendo em vista que se o legislador, quisesse atribuir a mesma natureza as duas penalidades, teria simplesmente determinado a aplicação do art. 44, § 1º da 9.430....

...

Entendo que o dispositivo em questão retrata multa diversa da comumente aplicada nos lançamentos de ofício, consubstanciada no art. 44, § 1, da Lei nº 9430/1996:

...

Ou seja, o legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem que no mencionado dispositivo, mencione a necessidade de imputação, de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.

Pesquisando o significado do termo falsidade em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado:

“s.f. Propriedade do que é falso./Mentira, calúnia./Hipocrisia; perfídia./Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.”...

Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Assim, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é utilizado apenas para determinar o percentual da multa a ser aplicado, independente da configuração de outras condutas, devendo ser afastados quaisquer questionamentos no sentido de que a compensação indevida não representaria os ilícitos previstos naquela lei (sonegação ou fraude).

Nesse mesmo sentido, cito os seguintes acórdãos precedentes. 9202-010.162, de 24/11/2021; 9202-009.265, de 14/11/2020, dentre outros.

Cabe frisar ainda que não se aplica ao presente caso o Tema 736, qual seja “Constitucionalidade da multa prevista no art. 74, §§15 e 17, da Lei nº 9.430/1996 para os casos de indeferimento dos pedidos de ressarcimento e de não homologação das declarações de compensação de créditos perante a Receita Federal, um vez que ali foi fixada a seguinte tese: “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”. No caso concreto, não se trata de mera negativa de homologação da compensação, mas de caso de falsidade devidamente fundamentado e comprovado.

Por fim, também não prosperam as alegação de cerceamento de defesa por ter o lançamento se dado com base em indícios, além da superficial descrição dos fatos. Conforme visto acima, o lançamento foi efetuado em estrita observância ao art. 170-A do CTN e às decisões judiciais, sendo os fatos devidamente descritos, conforme excertos do Relatório Fiscal acima copiados.

Lastreada a fundamentação acima, mantem-se pelos seus fundamentos o lançamento e a R Decisão de Piso.

Da Sujeição Passiva

O Recurso afirma não haver sujeição passiva solidária, sendo inaplicável o art. 135, III, do CTN, não tendo havido infração à lei.

Segundo o Relato Fiscal, fls. 115 e ss, a responsabilidade solidária decorreu do exercício da Presidência e Diretoria no Contribuinte.

Examinando a descrição da Autoridade Fiscal e confrontando com a instrução processual, o Colegiado de Piso considerou que:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

A fiscalização atribuiu responsabilidade solidária à Sra. Tereza Rita Leony Valente e ao Sr. Jorge Antônio Duarte Oliveira, que, de acordo com os documentos dos autos, sempre exerceram, respectivamente, os cargos de Diretor-Presidente e Direito Administrativo-Financeiro da autuada, nos termos do CTN, art. 135, inciso III:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

1-/-

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

O dispositivo legal citado responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e somente quando pratiquem atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Assim, apenas o sócio ou administrador com poderes de gestão ou representação da sociedade podem ser responsabilizados.

Referida responsabilidade é solidária, pois não há preceito que afasta o dever da pessoa jurídica de pagar o crédito tributário, sem óbice para a exigência do pagamento também do terceiro responsável.

Descabida a alegação do sujeito passivo de que a fiscalização apenas afirma que houve infração à lei, sem apontar os fatos que levaram a tal conclusão, que não indica quais os atos de cada agente para consumir a infração e que não explica qual agente infringiu a lei, limitando-se a acusar toda e qualquer pessoa constante do contrato social.

Examinando os autos, fica evidente a prática de infração à legislação, tendo em vista que, não obstante a clareza do provimento jurisdicional, que concedeu ao contribuinte o direito de compensar os valores pagos de contribuição previdenciária apenas sobre o adicional de transferência e sobre os quinze primeiros dias de afastamento por motivo de doença/acidente, o sujeito passivo, conforme por ele próprio informado à fiscalização (Relatório Fiscal - fl. 19), compensou créditos não autorizados de contribuições incidentes sobre valores pagos a título de horas-extras, adicionais noturnos, insalubridade, periculosidade, salário-maternidade, férias e respectivo adicional (terço constitucional).

Diante da situação fática constatada (compensação de contribuições previdenciárias não abrangidas pelas decisões judiciais), conclui-se que a compensação efetuada pelo sujeito passivo (declarada em GFIP) está em completo desacordo não só com as referidas decisões judiciais como também com a legislação que rege a matéria, ficando, pois, comprovada a prática de ato com infração à lei.

Acrescente-se que, ao declarar em GFIP compensações de créditos inexistentes, o sujeito passivo e seus diretores imputados como solidários, tendo conhecimento das decisões judiciais, favoreceram-se desta situação, retardando o conhecimento da Receita Federal do Brasil acerca das contribuições efetivamente devidas.

Portanto, não se pode considerar que não tenham agido com dolo, má-fé ou com falsidade quando da realização da compensação.

O fato de o sujeito passivo estar questionando judicialmente a incidência de contribuição previdenciária sobre determinadas rubricas não o autoriza a compensar valores por ele considerados como pagamento indevido antes do trânsito em julgado da decisão, ainda mais quando tal determinação consta expressamente em todas as decisões judiciais colacionadas aos autos.

Ou seja, além de compensar rubricas que sequer foram abarcadas pelas decisões judiciais emanadas, o sujeito passivo também desrespeitou o comando nelas contidos para que as compensações fossem realizadas somente após o trânsito em julgado dos mandados de segurança impetrados, que não ocorreu até o momento.

Cabe ressaltar que, ao contrário do que afirma a defesa, a fiscalização não imputou responsabilidade solidária a todas as pessoas constantes no Contrato Social, mas apenas ao Diretor-Presidente e ao Diretor Administrativo-Financeiro que, nos termos do Contrato Social, possuíam competências específicas para decidir sobre a política administrativa-financeira da empresa, o que certamente inclui a de decidir acerca da realização de compensações, não sendo verossímil, em razão dos cargos que exerciam, que a declaração falsa em GFIP tivesse ocorrido sem a sua participação.

Contrato Social - fls. 29/36

Art. 8º - A sociedade será administrada por uma Diretoria composta de 04 (quatro) membros acionistas ou não, que se denominarão: Diretor-Presidente, Diretor Administrativo-Financeiro, Direito-Médico e Direito Comercial.

[...]

Art. 9º

[../

§1º - Compete ao Direito Presidente, individual e isoladamente, a representação ativa e passiva da Sociedade, em juízo ou fora dele, praticando todos os atos de administração com os mais amplos poderes, podendo, em nome da sociedade, inclusive:

a) organizar os planos administrativos da Sociedade;

[.../

9) disciplinar e regulamentar as atividades sociais, estabelecendo, disciplinando e distribuindo entre seus membros as funções e fixando serviços e setores com as respectivas seções sob a responsabilidade direta de cada Direito:

§2º - Compete ao Diretor Administrativo-Financeiro coadunar a política econômica, a programação financeira da sociedade, bem como a coordenação do desenvolvimento organizacional, administrativo de pessoal, podendo, para estes fins, usar, sempre em conjunto com o Diretor Presidente, dos poderes contidos nas alíneas do parágrafo anterior.

§3º - Compete ao Diretor Médico a administração da sociedade nas suas atividades médico-hospitalares, podendo, para este fim, usar, sempre em conjunto com o Diretor-Presidente, dos poderes expressos nas alíneas do parágrafo primeiro deste artigo.

§4º - Compete ao Diretor Comercial a administração da sociedade nas suas atividades de comercialização, propaganda e promoção de seus serviços. podendo, para este fim, usar, sempre em conjunto com o Diretor-Presidente, dos poderes expressos nas alíneas do parágrafo primeiro deste artigo.

Resta evidente, portanto, a existência da responsabilidade solidária dos administradores pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, nos termos do CTN, artigo 135, inciso III, uma vez que são responsáveis pela realização e declaração de compensações indevidas, sem amparo legal, ora glosadas.

Mantém-se, assim, a responsabilização passiva solidária da Sra. Tereza Rita Leony Valente (Diretora-Presidente) e do Sr. Jorge Antônio Duarte Oliveira (Diretor Administrativo-Financeiro).

De fato, a atuação não descreve condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de os imputados responsáveis serem administradores do Recorrente.

Ora, o artigo 135, III, do CTN, responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de "atos praticados" com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá se houver atuação do administrador ou procurador contrária ao contrato/estatuto ou à lei. Ou seja, para a configuração da responsabilidade tributária solidária, prevista no art. 135, III, do CTN, é imprescindível que o auto de infração descreva especificamente a conduta praticada em excesso de poder ou de infração de lei ou contrato social e identifique o agente para cada ato infrator, no que o auto de infração em questão foi falho.

Nesse sentido, o R. Acórdão da C. CSRF nº 9101-005.502, de 12/07/2021, com ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIVERGÊNCIA DEMONSTRADA.

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO.

I - O art. 135 do CTN, ao dispor no caput, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade, exercidos por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica. A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo). Ou seja, não recai sobre todos aqueles que ocupam os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas apenas sobre aqueles que incorreram em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

II - O fundamento da responsabilização tributária do art. 135 do CTN repousa sobre quem pratica atos de gerência, podendo o sujeito passivo indireto ser tanto de um "sócio-gerente", quanto um diretor contratado, ou ainda uma pessoa que não ocupa formalmente os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas que seja o sócio de fato da empresa. Não basta a pessoa integrar o quadro societário, deve restar demonstrado que possui poderes de gestão, seja mediante

atos de constituição da sociedade empresária (contratos sociais, estatutos, por exemplo), ou, quando se tratar de sócio de fato, em provas demonstrando a efetiva atuação em nome da empresa.

(...).

Não é possível admitir a responsabilização de pessoas físicas com base em mera suposição.

A Autoridade Fiscal afirma, mas não descreve a participação ou conduta do responsável solidário.

Desta forma, cumpre afastar as responsabilizações solidárias, excluindo do polo passivo a Sra. Tereza Rita Leony Valente (Diretora-Presidente) e o Sr. Jorge Antônio Duarte Oliveira (Diretor Administrativo-Financeiro).

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto da alegação de inconstitucionalidade e retroatividade benigna, e na parte conhecida, por dar provimento parcial ao recurso para afastar as responsabilizações solidárias, excluindo do polo passivo a Sra. Tereza Rita Leony Valente e o Sr. Jorge Antônio Duarte Oliveira no DEBCAD 51.065.959-4 relativo à aplicação da multa isolada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly