



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10865.003438/2008-99
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2201-008.292 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2021
Recorrente J.C.R. BENEFICIAMENTO DE MATERIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2005

ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS. EFEITO DEVOLUTIVO DOS RECURSOS.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação e analisadas na decisão recorrida, de modo que as alegações que não tenham sido arguidas na impugnação ou que não tenham sido levantadas pela autoridade julgadora de 1ª instância primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que se este Tribunal entendesse por conhecê-las estaria aí por violar o princípio da não supressão de instância que é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

O efeito devolutivo dos recursos deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão *ad quem*, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo *a quo*, daí por que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZOES DE DECIDIR PERFILHADAS PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PISO.

Em não havendo novas razões de defesa levantadas perante a autoridade judicante de segunda instância, o próprio interno do CARF possibilita ao Relator a transcrição integral da decisão de primeira instância nos casos em que o Relator concorda com as razões de decidir e os fundamentos perfilhados na decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio fiscal instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração consubstanciado na NFLD-DEBCAD nº 37.071.013-4 que tem por objeto exigências de Contribuições da empresa para o adicional ao GILRAT incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados que laboram sujeitos a agentes nocivos que propiciam a aposentadoria especial aos 25 anos de contribuição, relativas às competências de 12/2004 a 12/2005, de modo que o crédito tributário foi apurado originalmente no montante total de R\$ 9.894,82, incluindo-se aí a cobrança do tributo principal, a aplicação da multa e a incidência dos juros de mora (fls. 2 e 9/10).

Depreende-se da leitura do *Relatório Fiscal* de fls. 13/17 que a autoridade fiscal entendeu por lavrar o correspondente Auto de Infração com base nos seguintes motivos:

“2.1 ADICIONAL RAT 25 NÃO DECLARADO - ADR:

2.1.1 Este levantamento refere-se às contribuições da empresa para o adicional ao GILRAT incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados que laboram sujeitos a agentes nocivos que propiciam a aposentadoria especial aos 25 anos de contribuição. A empresa não declarou na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP dos meses citados a incidência de tal contribuição. Na competência 13º/2004 a incidência foi informada para a folha normal do mês 12/2004, o que implica automaticamente na incidência do adicional para a folha do décimo-terceiro salário por consequência. Em dezembro de 2005, em que pese não haver sido declarada a incidência do adicional nem na folha normal, nem na do décimo-terceiro salário, tanto nos meses 11/2005, quanto no mês 01/2006 a incidência foi declarada, o que indica com alto grau de certeza a existência das mesmas condições de trabalho durante o mês 12/2005.

2.1.1.1 A base de cálculo para a contribuição adicional ao GILRAT foi determinada proporcionalmente às bases de cálculo informadas para as folhas normais da empresa no caso da competência 13º/2004 e com base no valor da folha normal do mês 11/2005 para as folhas normal do mês 12/2005 e do décimo-terceiro salário de 2005 (...).”

A Autuada foi devidamente notificada da autuação fiscal através do *Termo de Encerramento da Ação Fiscal* – TEAF em 22/10/2008 (fls. 36/37) e entendeu por apresentar, tempestivamente, Impugnação de fls. 49/76 em que suscitou, pois, os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e suas razões de defesa.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância pudesse apreciar a peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 81/90, a 9ª Turma da

DRJ de Ribeirão Preto – SP entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

“Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2005

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. TÍTULOS DA ELETROBRÁS.
IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito previdenciário, a compensação é regida por legislação específica, inexistindo previsão legal para a compensação com títulos da Eletrobrás, posto vedada a compensação de contribuições previdenciárias com parcelas de natureza diversa.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTANCIA. ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

JUROS. MULTA.

Os juros e a multa aplicados encontram respaldo na legislação vigente.

DILAÇÃO PROBATÓRIA.

A dilação probatória fica condicionada à sua previsão legal, à necessidade à formação da convicção da autoridade julgadora e ao atendimento, por parte de seu requerente, dos requisitos previstos na legislação.

CND. CPD-EN. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

O contencioso administrativo instaurado no âmbito do processo fiscal não se presta a análise de requerimento de Certidão Negativa de Débito – CND ou Certidão Positiva de Débito com Efeito de Negativa - CPD-EN.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

A empresa foi regularmente intimada do resultado da decisão de 1ª instância em 27/10/2009 (fls. 93) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 94/133, protocolado em 19/11/2009, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. E aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar as alegações meritórias tais quais formuladas.

Observo, de logo, que a empresa recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

(i) Mérito:a. Da aplicação indevida da multa e dos juros/Confisco/Inconstitucionalidade:

Ora, se a Impugnante apresentou todos os documentos nos termos da legislação vigente como um todo, não há que se falar em aplicação de multa e juros.

Portanto, diante do exposto é de direito, não só a redução em patamares tolerantes e mais razoáveis, como também, a total exclusão de toda multa e juros aplicados indevidamente.

É clarividente que a cobrança destas multas (diga-se de passagem ilegais e inconstitucionais, que trará prejuízos incalculáveis e muitas vezes irremediáveis posto que configura restrição a diversos serviços e, principalmente, com novos fornecedores que frente à situação atual de alta inadimplência em nosso país, costumam eliminar, precipitadamente, da listagem de clientes aqueles que possuem qualquer espécie de pendência financeira.

b. Possibilidade de compensação de empréstimo compulsório com tributos administrados pela RFB:

O entendimento acima esposado e já, repita-se, pacificado no Superior Tribunal de Justiça, irrefutavelmente, reflete que a natureza tributária do empréstimo compulsório não se altera a despeito das relações jurídicas posteriores quando da restituição, sendo que o crédito adveniente desta exação é perfeitamente apto e idôneo para ser compensado com tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, órgão este, competente para o julgamento administrativo.

E mais, declarada a compensação do empréstimo compulsório com tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, este órgão fica obrigado a extinguir o crédito tributário. sob condirão resolutória de ulterior homologação, com as respectivas consequências jurídicas. Quais selam. direito subjetivo às certidões negativas e à suspensão da exigibilidade enquanto perdura r o trâmite administrativo e não ocorrer a eficácia preclusiva da coisa julgada administrativa.

c. Da responsabilidade Solidária da União:

“Nem por arremedo pode se cogitar na ideia de que a Eletrobrás é o único órgão competente para o pedido, e responsável pela restituição dos valores oriundos do empréstimo compulsório sobre energia elétrica, sendo, pois, a União (Tesouro Nacional) co-responsável solidária pela satisfação do crédito; já sinalizou, *ad nauseam*, o Egrégio Sodalicio de superposição em matéria infraconstitucional nesse sentido:

[...]

Inclusive, a solidariedade (Eletrobrás e Tesouro Nacional) não se restringe ao valor nominal dos créditos, mas se prolonga aos juros e à correção monetária.”

d. Da competência da RFB para conhecimento da compensação/ Limites orçamentários/ Responsabilidade da União:

Restou notório que não há limites para a compensação , principalmente referentes às destinações e autorizações orçamentárias o que implica mais uma vez na ineficácia, inefetividade e incompatibilidade da súmula n.º 418 de 01/06/1964 e do invocado ato declaratório interpretativo SRF n.º 1712002 , frente à Constituição Federal de 1988.

Ademais, a SRF (PORT. INTERMINISTERIAL MF/MPS N.º 23, DE 02102106) é órgão competente para proceder a compensação de crédito de origem tributária a favor

do contribuinte com débitos fiscais e parafiscais (INSS), inscritos ou não na Dívida Ativa da União, utilizando-se do SIAFI, sendo que o crédito utilizado na extinção do débito fiscal em nome do sujeito passivo será debitado à conta do tributo respectivo, e a parcela utilizada para a extinção do débito em nome do contribuinte será creditada à conta do INSS (§ 8º do art. 311).

e. Do Direito subjetivo às Certidões:

É clarividente que a cobrança destas multas (diga-se de passagem ilegais e inconstitucionais, que trará prejuízos incalculáveis e muitas vezes irremediáveis posto que configura restrição a diversos serviços e, principalmente, com novos fornecedores que frente à situação atual de alta inadimplência em nosso país, costumam eliminar, precipitadamente, da listagem de clientes aqueles que possuem qualquer espécie de pendência financeira.

f. Do direito de compensação:

Portanto, por ilação jurídica, estamos diante do seu crédito de origem tributária, adveniente de Empréstimos Compulsórios, representados, numa relação obrigacional, por meio de obrigações da Eletrobrás, sendo, pois, um título certo, líquido e exigível, ou seja, vencido e não liquidado, que à luz do permissivo constitucional de aplicabilidade imediata, impinge poder liberatório ao crédito para proceder o encontro de contas com débitos fiscais da entidade devedora, no caso, perante a União Federal, responsável solidária em qualquer hipótese.

g. Da imprescritibilidade das debêntures:

Diante de todas essas decisões, percebe-se que, além das Debêntures serem Conversíveis (direitos potestativos) em Ações emitidas pela Eletrobrás (imprescritíveis) são, ainda, exigíveis, líquidas, certas e idôneas, constituindo-se em verdadeiro Título de Crédito de origem tributária, passíveis, inclusive, de Cotação em Bolsa (sob pena de sanções previstas no art. 11 da Lei 6.385/1976), e que conferem, indubitavelmente, aos seus portadores, o direito de crédito oponível contra qualquer dívida (art. 620. CPC). mormente, no enfrentamento com os débitos fiscais federais.

h. Da inconstitucionalidade das sanções políticas:

“Ressalte-se que as autoridades fazendárias possuem inúmeros instrumentos e prerrogativas eficientes e eficazes para a satisfação efetiva do seu crédito tributário, sendo que jamais, indiretamente, poderá qualquer ato estatal, ainda que adveniente do Poder Legislativo, jungir o contribuinte ao pagamento do débito fiscal, obstando o seu direito constitucional à compensação tributária (através de multas desproporcionais, pelo exercício do direito de propriedade e em resposta a um simples pedido de encontro de contas face a Receita Federal), através das vergastadas sanções políticas, sob pena de “fechamento das portas”, empecendo a continuidade e preservação da atividade econômica e profissional.

Portanto, estabelecidas as malversadas sanções políticas, é imperioso, não só uma redução em patamares tolerantes e mais razoáveis, como também, a total exclusão de toda multa e juros aplicados indevidamente, em patente atenção aos direitos públicos subjetivos da proporcionalidade e razoabilidade, capacidade contributiva, vedação ao confisco (art. 150), direito de propriedade (art. 5º, XXII), devido processo legal (art. 5º. LIV), a livre prática de atividades econômicas lícitas (parágrafo único do art. 170), liberdade de exercício profissional (art. 5º, XIII) e dignidade da pessoa através da valorização do trabalho e do exercício da atividade econômica lícita (caput do art. 170, inciso III e IV do art. 1º), devendo estes axiomas e preceitos consagrados, serem colocados em lugar de destaque na ordem jurídica vigente.”

Com base em tais alegações, a contribuinte requer que o presente recurso voluntário seja acolhido para que o débito fiscal reclamado seja cancelado de acordo com os fatos e fundamentos erigidos.

Pois bem. Antes mesmo de adentrarmos na análise das alegações que não de ser de fato examinadas, entendo por fazer uma observação de natureza processual no sentido de reconhecer que, quando do oferecimento da impugnação, a recorrente não havia suscitado quaisquer alegações a respeito da inconstitucionalidade das sanções políticas, sendo que, como tal questão não é considerada como matéria de ordem pública, não poderá ser aqui conhecida e, por conseguinte, não pode ser examinada, haja vista que não foi analisada pela autoridade julgadora de 1ª instância e, por óbvio, não foi objeto de debate e/ou discussão. Ademais, s.m.j., os argumentos acerca da inconstitucionalidade das sanções políticas não guardam qualquer relação com o caso dos autos.

Ora, tendo em vista que essas questões não foram alegadas em sede de impugnação e não foram objeto de debate e análise por parte da autoridade judicante de 1ª instância, não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Eis aí o efeito devolutivo típico dos recursos, que, a propósito, deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão *ad quem*, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo *a quo*.

A interposição do recurso transfere ao órgão *ad quem* o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões: extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). A propósito, note-se que os ensinamentos de Daniel Amorim Assumpção Neves¹ são de todo relevantes e devem ser aqui reproduzidos com a finalidade precípua de aclarar eventuais dúvidas ou incompreensões que poderiam surgir a respeito das dimensões horizontal e vertical próprias do efeito devolutivo do recursos. Dispõe o referido autor que

“(...) é correta a conclusão de que todo recurso gera efeito devolutivo, variando-se somente sua extensão e profundidade. A dimensão horizontal da devolução é entendida pela melhor doutrina como a extensão da devolução, estabelecida pela matéria em relação à qual uma nova decisão é pedida, ou seja, pela extensão o recorrente determina o que pretende devolver ao tribunal, com a fixação derivando da concreta impugnação à matéria que é devolvida. Na dimensão vertical, entendida como sendo a profundidade da devolução, estabelece-se a devolução automática ao tribunal, dentro dos limites fixados pela extensão, de todas as alegações, fundamentos e questões referentes à matéria devolvida. Trata-se do material com o qual o órgão competente para o julgamento do recurso irá trabalhar para decidi-lo.

[...]

Uma vez fixada a extensão do efeito devolutivo, a profundidade será uma consequência natural e inexorável de tal efeito, de forma que independe de qualquer manifestação nesse sentido pelo recorrente. O art. 1.013, § 1º, do Novo CPC especifica que a profundidade da devolução quanto a todas as questões suscitadas e discutidas, ainda que não tenham sido solucionadas, está limitada ao capítulo impugnado, ou seja, à extensão da devolução. Trata-se de antiga lição de que a profundidade do efeito devolutivo está condicionada à sua extensão.”

¹ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil: Volume único. 8. ed. Salvador: JusPodivm, 2016, Não paginado.

É nesse mesmo sentido que os processualistas Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha² também se manifestam:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) *a quo*. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão *ad quem* para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão *ad quem* para julgar. Para decidir, o juízo *a quo* deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo *a quo* extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciar-se. Ora, para julgar, o órgão *a quo* não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, *idem*. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: ‘basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.’”

Pelo que se pode notar, a profundidade do efeito devolutivo abrange as seguintes questões: (i) questões examináveis de ofício, (ii) questões que, não sendo examináveis de ofício, deixaram de ser apreciadas, a despeito de haverem sido suscitadas abrangendo as questões acessórias (ex. juros), incidentais (ex. litigância de má-fé), questões de mérito e outros fundamentos do pedido e da defesa. De fato, o tribunal poderá apreciar todas as questões que se relacionarem àquilo que foi impugnado - e somente àquilo. A rigor, o recorrente estabelece a extensão do recurso, mas não pode estabelecer a sua profundidade.

Seguindo essa linha de raciocínio, registre-se que, na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas, sim, contra as questões processuais e meritórias decididas em primeiro grau. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. É por isso que se diz que a impugnação fixa os limites da controvérsia. É na impugnação que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto nº 70.235/72

² DIDIER JR. Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. Curso de Direito Processual Civil: Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais. vol. 3. 13. ed. reform. Salvador: JusPodivm, 2016, p. 143-144.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993).”

Pela leitura do artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72, tem-se que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação oferecida à instância *a quo*. Confira-se:

Decreto n.º 70.235/72

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997).”

Em suma, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhecê-las, porque estaria afrontando o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo fiscal. É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

(Processo n.º 13851.001341/2006-27. Acórdão n.º 2802-00.836. Conselheiro(a) Relator(a) Dayse Fernandes Leite. Publicado em 06.06.2011).”

As decisões mais recentes também acabam corroborando essa linha de raciocínio, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário deve ater-se a matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

(Processo n.º 13558.000939/2008-85. Acórdão n.º 2002-000.469. Conselheiro(a) Relator(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Publicado em 11.12.2018).”

O que deve restar claro é que as alegações de mérito acerca da inconstitucionalidade das sanções políticas devem ser consideradas como questões novas, já que poderiam ter sido suscitadas quando do oferecimento da impugnação e não o foram, de modo que não poderiam ser apreciadas apenas em sede recursal porque se este Tribunal entendesse por fazê-lo estaria aí violando o princípio da não supressão de instâncias que, enquanto norma de caráter processual, é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

Por outro lado, observo que, com exceção da alegação a respeito da inconstitucionalidade das sanções políticas, as demais alegações as são basicamente as mesmas que já haviam sido suscitadas quando do oferecimento da impugnação, sendo que, no caso, a autoridade julgadora de 1ª instância bem tratou das respectivas alegações constantes da peça impugnatória. Por essa razão, entendo por adotar os fundamentos perfilhados pela autoridade julgadora de piso como razões de decidir, valendo-me, para tanto, da autorização constante do artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015³, conforme passarei a reproduzi-los abaixo:

“O Auto de Infração em exame origina se do não recolhimento de contribuições sociais da empresa para o adicional GIILRAT incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados que laboram sujeitos a agentes nocivos que propiciam a aposentadoria especial aos 25 anos de contribuição.

Inicialmente, o sujeito passivo pleiteia a anulação do presente auto sob a alegação que diante de seu crédito adveniente de Empréstimos Compulsórios por meio de Obrigações da Eletrobrás promoveu o encontro de contas com débitos fiscais, pleiteando, por conseguinte, a homologação da extinção pela compensação e que tais valores encontram-se suspensos nos termos da legislação tributária.

O pedido da empresa não merece acolhida.

O sujeito passivo não faz qualquer prova da existência de seu suposto crédito que teria sido utilizado na alegada compensação.

Ademais, para demonstrar o exercício da compensação na esfera previdenciária, além do registro contábil, a partir da competência 01/1999, as empresas devem preencher o campo próprio para compensação na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, existente desde a criação desse instrumento declaratório que se presta à informações dos dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do sujeito ativo, cuja obrigação acessória está prevista no artigo 32, inciso IV, da lei 8.212/91.

O Manual da GFIP, versão aprovada pela Instrução Normativa MPS/SRP 09, de 24/11/2005, em seu item 2.15, repetindo a orientação constante desde a primeira versão, orienta quanto ao preenchimento do campo “compensação”, inclusive com relação às situações amparadas por liminar ou decisão judicial.

No mesmo sentido determina o artigo 223 e § 2º do artigo 194 da Instrução Normativa SRP 03/2005:

Art. 223. Os valores referentes à dedução ou à compensação deverão ser declarados na GFIP relativa à competência em que foi pago o salário-família ou o salário-maternidade ou realizada a compensação.

Arz. 194.(...)

§ 2º O valor total a ser compensado deverá ser informado na GFIP, na competência de sua efetivação, conforme previsto no Manual da GFIP.

Nesse sentido, o sujeito passivo também deixou de prestar em GFIP as informações que lhe competia.

³ Cf. Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015. Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem: [...] § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Portanto, não há prova do crédito nem de que a compensação desse suposto crédito tenha sido corretamente efetuada pela empresa.

Além disso, a suposta compensação não tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, não estando relacionada no rol do artigo 151 do CTN, sujeitas à interpretação literal, em obediência ao artigo 111, inciso I do mesmo código.

De qualquer sorte, eventual suspensão da exigibilidade do crédito atinge apenas o direito do fisco de cobrar o crédito e não o seu direito de lançar.

Prosseguindo, ainda que a autuada demonstrasse a existência de seu crédito e a correta formalização da compensação, ainda que a compensação representasse causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não há como acolher a tese da defendente quanto ao direito de extinguir o crédito previdenciário por meio de compensação de títulos emitidos pela ELETROBRÁS.

As hipóteses de compensação, no caso de contribuições previdenciárias, restringem-se aos pagamentos ou recolhimentos indevidos de mesma natureza, estando a lei 8.212/91 em perfeita consonância com o ordenamento jurídico, haja vista o próprio CTN dispor, em seu artigo 97, VI, que as hipóteses de extinção do crédito tributário, entre estas a compensação, são de estrita reserva legal.

Logo, para verificar a possibilidade de compensação há que remeter ao artigo 89, § 2º da lei 8.212/91 na redação da época, cabendo o registro de que a lei aplicável ao caso é aquela em vigor no período do crédito lançado, a qual prevê que somente poderá ser restituída ou compensada contribuição arrecadada pelo INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. Além disso, essa compensação se limita às parcelas referidas nas alíneas “a” “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11 da lei 8.212/91.

Desse modo, inexistente base legal para efetuar compensação de títulos da Eletrobrás com contribuições previdenciárias sendo que o artigo 74 da lei 9.430/96, com as alterações promovidas pela lei 10.637/2002 e pela lei 10.833/2003 refere-se à possibilidade de compensação de quaisquer tributos, entre si, que, até a vigência da Lei 11.457 de 16 de março de 2007, eram administrados exclusivamente pela Secretaria da Receita Federal (SRF), o que não é o caso dos créditos lançados.

Além disso, não obstante a lei 11.457/2007 ter unificado a Secretaria da Receita Previdenciária com a Secretaria da Receita Federal, as contribuições previdenciárias continuam regendo-se por leis próprias, tendo sido o legislador norteado quando da elaboração das normas que vedam a compensação com créditos de outra natureza, pelo fato de que o produto da arrecadação das contribuições sociais previdenciárias é destinado, em caráter exclusivo, ao pagamento de benefícios do Regime Geral de Previdência Social - RGPS e creditado diretamente ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, de que trata o artigo 68 da Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, conforme consta da lei 11.457, de 2007, artigo 1º, § 1º.

Ressalte-se que mesmo com a unificação das duas extintas Secretarias não se alterou (e nem poderia fazê-lo) a realidade preexistente da específica destinação do produto da arrecadação das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do artigo 11 da lei 8.212/91, conforme se depreende da leitura do § 1º do artigo 2º da lei 11.457/2007.

Sendo assim, e tendo em vista que o artigo 201 da Constituição Federal estabelece que a Previdência Social será organizada com observância de critérios “que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial” é um imperativo não apenas da lógica, mas do próprio Texto Supremo, que eventual crédito do sujeito passivo somente pode ser utilizado na forma disciplinada na lei 8.212/91 e no seu Regulamento.

De fato, reduzir o montante a ser vertido aos cofres da previdência, via o aproveitamento de créditos não oriundos de recolhimentos indevidos de qualquer das contribuições citadas no § 2º do artigo 89 da lei 8.212/91 e no artigo 249 do RPS, implicaria comprometer a execução do orçamento do RGPS e, por conseguinte, violar o mandamento insculpido no artigo 201 da Constituição Federal.

Portanto, o artigo 89 da lei 8.212/91 não faz mais do que explicitar a técnica que possibilita o cumprimento do desígnio constitucional, com este se harmonizando.

A Instrução Normativa Conjunta 629 da Secretaria da Receita Federal em conjunto com a Secretaria da Receita Previdenciária, de 10/03/2006, possibilita a extinção de ofício de débitos de contribuições previdenciárias, utilizando-se créditos do contribuinte provenientes de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, hipótese diversa dos autos em que a autuada pretende utilizar na compensação créditos decorrentes de empréstimos compulsórios sobre energia elétrica. Desta forma, o objeto referenciado nos citados atos não se coaduna com a pretensão da empresa.

Essa limitação legal está amparada pela vinculação, constitucionalmente prevista, da arrecadação de contribuições previdenciárias ao pagamento dos benefícios previdenciários sobre a qual já se discorreu.

O E. STJ já decidiu nos autos do Agravo Regimental n.º 2008/019756103, correspondente ao Recurso Especial n.º 1088222/SP, que:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA DO ART. 3º DA LC 118/2005. INCONSTITUCIONALIDADE. PIS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. AUSÊNCIA DE REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

(...)

2. O art. 66 da Lei 8.383/1991 autoriza a compensação, por conta e risco do contribuinte, apenas entre tributos da mesma espécie e destinação constitucional. Já o art. 74 da Lei 9.430/1996, em sua redação original, exigia prévio requerimento para que fossem compensados tributos de espécies diversas.

(...)

Também não procede o entendimento da defesa, de que a Secretaria da Receita Federal do Brasil é competente para homologar compensações efetuadas com créditos decorrentes do empréstimo compulsório sobre energia elétrica. Pelo que se acaba de expor, homologar procedimentos como o pretendido pela impugnante significaria violar não apenas a legislação previdenciária, mas a própria Constituição Federal.

Por derradeiro, cumpre salientar que a possibilidade de se promover a extinção das contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social através de compensação com possíveis créditos decorrentes de Obrigações da Eletrobrás, oriundos de empréstimo compulsório sobre contas de energia elétrica é matéria já apreciada pelos nossos Tribunais, cuja jurisprudência dominante é pelo descabimento da pretensão da autuada, especialmente pelo fato de aqueles supostos créditos não gozarem dos atributos de liquidez e certeza.

Nesse sentido a jurisprudência se construiu:

“1. As Obrigações ao Portador emitidas pela Eletrobrás correspondem a títulos da dívida pública, mas não configuram, ao menos por ora, títulos com cotação em Bolsa de Valores.

2. Tais títulos não mostram a necessária liquidez e certeza para que seja possibilitado o provimento antecipado, visto que, não raras as vezes, são objeto de ações que objetivam seu resgate com a devida correção monetária e juros.

3. Em antecipação de tutela, objetivando o reconhecimento do direito de poder pagar os débitos frente à União e INSS com os créditos que possui em razão das Obrigações da Eletrobrás, não merece acolhida a pretensão da autora. ”

AGA - AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO - Processo n.º 20040401 02 77796 PR. Decisão Unânime 02/03/2005. 1ª Turma. TRF 4ª. Região Relator Juiz Wellington M de Almeida. DJ 30/03/2005.

No Voto do Recurso Especial REsp n.º 694.051 - SC (2004/0144413-6), STJ.2a. Turma. 22/03/2005. DJ 09/05/2005, a Ministra Eliana Calmon, de maneira esclarecedora, assim se manifesta:

“A partir da identificação da natureza jurídica do empréstimo compulsório, pode-se dizer que é ele uma espécie tributária diferente, de tal modo que, na clássica lição de Alfredo Augusto Becker, há no empréstimo compulsório duas ordens de relação: a relação jurídica que se estabelece entre o sujeito ativo (o Estado) e o sujeito passivo (o contribuinte), cabendo ao primeiro exigir e ao

segundo pagar; essa relação é de direito tributário, inquestionavelmente.

Há, ainda, uma segunda relação, de natureza administrativa, em que o sujeito ativo é o particular que, como contribuinte, passa a ter o direito de exigir do sujeito passivo, o Estado, a devolução do que desembolsou.

Segundo o magistério de Alfredo Becker, Roque Carrazza, Amílcar de Araújo Falcão, entre outros, essa segunda relação nada tem de tributária, sendo um crédito comum, regendo-se pelas normas pertinentes aos demais créditos. ”

Não sendo possível a compensação de créditos relativos a obrigações da Eletrobrás com valores devidos à Previdência Social, não há cogitar-se da extinção do crédito lançado, como pretendido pela impugnante, mediante a aplicação do artigo 156, II do CTN.

Quanto à alegação de que houve cerceamento de defesa em decorrência de não ter havido o devido trânsito administrativo do pleito de compensação, este argumento não procede, tendo a fiscalização executado as tarefas que lhe competia não havendo como acatar o pedido de anulação do lançamento. A suspensão da exigibilidade do crédito não inviabiliza o lançamento, o qual nos termos do artigo 142, parágrafo único, do CTN, constitui atividade obrigatória e vinculada, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade administrativa.

Assim, em que pese a alegação de consequências geradas pelo lançamento realizado nessas circunstâncias, é inequívoco que o mesmo encontra amparo no ordenamento jurídico e tem como objetivo resguardar o crédito tributário, impedindo que o mesmo seja extinto pela decadência.

Dessa maneira, em que pesem as razões do impugnante, conclui-se que descabe o acolhimento de sua pretensão, pois, não foi demonstrado o suposto crédito utilizado na compensação; esta, por sua vez, não foi corretamente declarada pela empresa em suas GFIP; a legislação não permite a compensação de empréstimo compulsório com contribuições previdenciárias; a compensação, caso realizada corretamente, não representa causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário; a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não impede o lançamento do mesmo, mas apenas sua cobrança.

De todo o exposto, o procedimento fiscal não merece reparo, não havendo como dar provimento ao pleito da impugnante.

Quanto aos questionamentos direcionados ao montante dos acréscimos legais incidentes sobre o crédito lançado, tais argumentos representam alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação que disciplina o tema.

No entanto, deve-se ter em conta que referidos acréscimos legais encontram-se previstos na legislação vigente à época, artigos 34 e 35 da lei 8.212/91 e que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se ventila a colisão da legislação de regência e a Constituição Federal ou determinada Lei, vez que toda a atividade da Administração Pública passa-se na esfera infra-legal e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislador competente, gozam de

presunção de constitucionalidade e legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Assim, a atribuição dos julgadores da esfera administrativa está limitada a afastar a aplicação apenas de leis e atos normativos excluídos do ordenamento jurídico, nos termos dispostos na Portaria RFB 10.875, de 16 de agosto de 2007 (DOU 24/08/2007) em seu artigo 18 e no Decreto 70.235/72, artigo 26-A.

No tocante à consecução do lançamento contendo multa e juros de mora, correta a inclusão de tais acréscimos legais, descabendo-a apenas nas hipóteses expressamente previstas em Lei, dentre as quais não se inclui a interposição de recurso administrativo, cabendo considerar também acerca da incorreção na compensação pretendida pelo sujeito

passivo.

Ainda quanto à multa aplicada, a mesma encontra-se fundamentada no artigo 35 da lei 8.212/91 na redação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores e, em atendimento ao disposto no artigo 106, II, "c" do CTN, eventuais modificações decorrentes das alterações legislativas supervenientes trazidas pela Medida Provisória 449/2008 convertida na lei 1.941/2009, poderão ser realizadas no momento do pagamento.

[...]

Quanto ao pleito para emissão de certidões é oportuno registrar que o contencioso administrativo instaurado no âmbito do processo fiscal não se presta à análise de requerimento e expedição de Certidão Negativa de Débito - CND ou Certidão Positiva de Débito com Efeito de Negativa - CPD-EN, mas sim à discussão das questões relacionadas aos lançamentos que o integram, produzindo efeitos, quanto à suspensão da exigibilidade apenas do crédito tributário previdenciário lançado neste AI.

A competência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ encontra-se definida na lei 11.457/2007 e no artigo 212 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria 125 do Ministério da Fazenda, de 04 de março de 2009 (publicada no DOU em 06/03/2009) e não alcança pedido dessa índole, até porque o julgamento limita-se ao presente AI, à discussão relacionada ao crédito tributário constituído através do mesmo, enquanto a expedição de certidões pressupõe uma análise mais ampla, que alcance todas as situações relacionadas ao interessado.

Desse modo, tal pedido pode ser formulado à unidade de atendimento de sua circunscrição e também por essa razão, descabe falar em qualquer providência neste julgamento tendente a obstar a inclusão da autuada no CADIN.

[...].”

Com efeito, entendo pela manutenção do lançamento de acordo com as razões e fundamentos acima reproduzidos, os quais, a rigor, foram bem perfilhados pela autoridade julgante de 1ª instância quando do julgamento da peça impugnatória.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço parcialmente do presente Recurso Voluntário e, portanto, na parte conhecida, entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega