



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.720523/2015-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-011.395 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2024
Recorrente AUTO VIACAO SAO JOSE DOS PINHAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2012

COMPENSAÇÃO. APROVEITAMENTO DE TRIBUTOS DISCUTIDO JUDICIALMENTE. VEDAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO.

É expressamente vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Aplica-se da multa isolada correspondente a 150% do valor das contribuições previdenciárias compensadas indevidamente, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Paulo Cesar Mota e Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausente o Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

O presente processo tem por objeto os seguintes Autos de Infração, lavrados contra a empresa acima identificada:

Auto de Infração n.º 51.070.086-1:

Lavrado para exigência dos valores devidos em razão da glosa das compensações de contribuições previdenciárias efetuadas indevidamente pela empresa. O valor total desse crédito tributário é de R\$ 2.571.773,87 (incluindo as contribuições exigidas, os juros de mora e a multa de mora de 20%).

Auto de Infração n.º 51.070.085-3:

Lavrado para exigência de multa isolada devida em razão da realização das referidas compensações mediante a inserção de créditos inexistentes em GFIP (declaração falsa). Essa multa foi aplicada no montante de R\$ 2.712.853,51, o que corresponde a 150% do valor compensado indevidamente, nos termos do art. 89, § 10, da Lei 8.212/91.

Segundo consta no Relatório Fiscal, a empresa efetuou as compensações em tela lastreada em decisão judicial favorável que obteve no processo de Apelação Civil n.º 5006587-04.2010.404.7000 patrocinado pelo Sindicato das Empresas de Transporte Urbano e Metropolitano de Passageiros de Curitiba, do qual a Viação São José é filiada.

Na referida Ação, a autuada discute a incidência de contribuições sociais das seguintes verbas: 15 primeiros dias de auxílio-acidente ou auxílio-doença, salário maternidade, férias gozadas e seu adicional de 1/3. Todavia, a autuada não esperou o Trânsito em Julgado da Ação para efetuar a compensação, como determina o Art.170-A do CTN.

Nesse contexto, a fiscalização concluiu que em nenhuma das competências a empresa tinha amparo legal para efetuar a compensação e, em consequência houve a glosa da compensação e aplicação da multa correspondente.

Cientificada do lançamento, a empresa autuada apresentou impugnação tempestiva, com as alegações a seguir sintetizadas:

Explica que impetrou Mandado de Segurança n.º 5006587-04.2010.4.04.700 para afastar a incidência de contribuição previdenciária para as seguintes verbas: 15 primeiros dias de auxílio-acidente ou auxílio-doença, salário maternidade, férias gozadas e seu adicional de 1/3. Obteve decisão favorável para a não-incidência para 15 primeiros dias de auxílio-acidente ou auxílio-doença e para o adicional de 1/3 das férias. Cita os artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/72 e pede a nulidade das autuações porque teria havido cerceamento de defesa. Isso porque na autuação o auditor descreveu de maneira superficial os fatos verificados, o que impossibilitou o recorrente de exercer seu direito pleno de defesa.

Também alegou que houve violação da motivação do ato administrativo pois apenas foram citadas fundamentações legais sem o devido enquadramento. Complementa citando o art.2º da Lei 9.784/99 e doutrina sobre o tema.

Cita ainda o §1º do art.50 da mesma Lei 9.784/99 e pede a nulidade do lançamento por não conter motivação clara e congruente.

No mérito, alega que seus créditos são legais e que o fisco sempre exigiu indevidamente contribuições sobre parcelas reconhecidamente isentas. É o caso dos 15 primeiros dias de auxílio-acidente ou auxílio-doença e do adicional de 1/3 de férias.

Cita o Resp 1322945/DF e aduz que não há desrespeito à decisão judicial pois a compensação não exige outorga judicial.

Cita também o art. 66 da Lei n.º 8.383/91 e afirma que não existe necessidade de autorização prévia para se efetuar a compensação.

Alega que o STJ entende que na hipótese de tributos lançados por homologação o contribuinte pode realizar a compensação independentemente de qualquer procedimento preparatório, ficando a compensação sujeita apenas a posterior homologação do Fisco.

Argumenta que o STJ também possuiu firme entendimento no sentido da desnecessidade de ação judicial prévia para compensação.

Afirma que não houve violação ao art.170-A que é dirigido ao Poder Judiciário e não ao contribuinte e porque o citado artigo não se aplica ao caso devido à natureza mandamental do Mandado de Segurança.

Discorre sobre a contribuição previdenciária patronal e o conceito de remuneração e conclui que se as verbas não são destinadas a retribuir o trabalho efetivo ou potencial, então não deve haver a exigibilidade de contribuição previdenciária. Complementa com jurisprudência sobre o tema.

Continua sua defesa argumentando que a doutrina é categórica quanto à necessidade de preenchimento de todos os elementos da regra matriz da exação para que a obrigação seja exigível e conclui que no caso não há remuneração por serviços prestados nos casos de: 15 primeiros dias de auxílio-acidente ou auxílio-doença, salário maternidade, férias gozadas e seu adicional de 1/3.

Segue defendendo a não incidência das contribuições previdenciárias para as citadas verbas alegando que:

Para os 15 primeiros dias de auxílio-acidente ou auxílio-doença, alega que não há serviço prestado e portanto não se pode enquadrar na hipótese prevista no art.22, inciso I da Lei nº 8.212/91. Complementa com jurisprudência sobre o tema.

Quanto ao salário-maternidade, afirma que a cobrança é absolutamente ilegal e inconstitucional pois há previsão apenas para a cobrança da contribuição da segurada e também porque o pagamento não tem natureza salarial uma vez que não se trata de remuneração por serviços prestados ou potenciais. Acrescenta entendimentos jurisprudenciais.

Com relação às férias gozadas, afirma que a contribuição patronal não deve ser exigida pois o termo utilizado na Lei 8.212/91 (art.28, §9) é o salário-de-contribuição, base apenas para a contribuição dos segurados. Afirma ainda que a exigência é lastreada em atos infralegais e que é inadmissível, ilegal e inconstitucional.

Quanto ao adicional de 1/3 de férias, alega que a jurisprudência é pacífica no sentido da não incidência da contribuição previdenciária patronal. Cita então vasta jurisprudência sobre o tema.

Volta a citar o art. 66 da Lei 8.383/91 e aduz que a compensação independe de autorização da Administração Pública ou de sentença transitada em julgado.

Afirma que os valores a compensar devem ser apurados e registrados pelo próprio contribuinte e a compensação pode ser efetivada sem prévia autorização, sujeitando-se a posterior homologação ou lançamento decorrente de revisão. Complementa com jurisprudência sobre o tema, em especial sobre o lançamento por homologação.

Cita doutrina de Hugo de Brito Machado e conclui que não há qualquer causa impeditiva ou suspensiva à compensação e que os atos praticados pelo Fisco exorbitam a legalidade.

Questiona também a Multa Isolada aplicada e aduz que seria necessário, para garantir sua validade, comprovar o dolo, fraude ou simulação.

Afirma que é indevida qualquer presunção de sonegação ou fraude e que cabe ao Fisco provar a sonegação que alega. Complementa com doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Argumenta que sua compensação foi lastreada em decisão judicial, o que afastaria a presunção de fraude aplicada ao caso.

Alega também que não foram observados os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da vedação ao confisco. Complementa novamente com doutrina e jurisprudência.

Por fim, pede que sua impugnação seja julgada procedente em todos os seus termos, especialmente quanto à multa isolada.

Em 15/11/2015 houve a transferência dos seguintes valores do AI nº 51.070.086-1 para o parcelamento efetuado pela autuada no processo nº 18208-084.631/2015-05:

Cód. Receita Competência Valor do Principal

2414 07/2012 R\$ 386.257,25

2414 08/2012 R\$ 675.668,48

Observa-se dos autos que os valores acima, incluídos em parcelamento, referem-se aos valores integrais de duas das quatro competências lançadas no AI 51.070.086-1.

Assim, os valores do AI 51.070.086-1 que permanecem em litígio no presente processo são: Cód. Receita Competência Valor do Principal

2414 11/2012 R\$ 482.705,70

2414 13/2012 R\$ 263.937,57

Ressalte-se que o AI 51.070.085-3 permanece integralmente no presente processo.

É o relatório

A decisão de primeira instância julgou o lançamento procedente, encontrando-se assim ementada:

COMPENSAÇÃO. APROVEITAMENTO DE TRIBUTOS DISCUTIDO JUDICIALMENTE. VEDAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO.

É expressamente vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Aplica-se da multa isolada correspondente a 150% do valor das contribuições previdenciárias compensadas indevidamente, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte.

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/07/2016, o sujeito passivo interpôs, em 05/08/2016, Recurso Voluntário, alegando, em síntese, os mesmos argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Considerando que o Colegiado a quo já enfrentou os argumentos do recorrente e que os documentos acostados não suprem as exigências por ele apontadas, adoto as razões de decidir do acórdão recorrido, conforme previsto no art. 114, §12, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, cabendo destacar os seguintes excertos do voto condutor:

Alegação de nulidade dos Autos de Infração

A empresa autuada alega que os Autos de Infração seriam nulos porque houve apenas descrição superficial do lançamento e mera citação de dispositivos legais, o que teria cerceado sua defesa. Ocorre que a situação apontada na defesa definitivamente não é a que se observa nos autos.

No caso, o Relatório Fiscal e seus anexos foram devidamente fundamentados, constando claramente os fundamentos de fato e de direito narrados. Houve descrição detalhada do procedimento fiscal, da intimação, das informações prestadas e do enquadramento aplicado. A matéria, assim como a determinação da exigência tributária, estão corretamente identificadas. Observa-se, também, que o auto de infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade. Por outro lado, a peça impugnatória, que busca elidir criteriosamente todos os pontos da autuação fiscal, afasta de vez a possibilidade de prejuízo ao direito de defesa.

Ademais, o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório somente é oportunizado durante o “processo administrativo”. Nesse sentido, dispõe a Constituição Federal:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

O processo administrativo, por seu turno, somente é inaugurado pela oferecimento da impugnação pelo contribuinte, nos termos do art. 14 do Decreto 70.235/72.

Assim, a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação privativa da autoridade tributária, que busca obter elementos que demonstrem a ocorrência da infração. Nessa fase, o procedimento tem caráter inquisitorial. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

Tendo em vista que foi conferido ao contribuinte prazo de 30 (trinta) dias para impugnar e apresentar as provas após lançamento, não há falar em ausência de contraditório e ampla defesa.

Compensação indevida

No decorrer do procedimento de fiscalização a empresa informou que os créditos utilizados nas compensações efetuadas eram decorrentes de recolhimentos feitos anteriormente a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre sobre o terço constitucional de férias e nos primeiros 15 dias de afastamento por doença ou acidente.

Em consulta ao sistema informatizado da Justiça Federal e às cópias de decisões judiciais anexadas no presente processo é possível verificar que a empresa teve decisão parcialmente favorável na primeira e na segunda instância, mas essas decisões não transitaram em julgado, pois a Fazenda Nacional interpôs recurso especial e recurso

extraordinário, os quais estão suspensos em face da sistemática de julgamento dos recursos repetitivos, no âmbito do STJ, e da repercussão geral, no STF.

O artigo 170-A do Código Tributário Nacional é claríssimo ao vedar a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação, antes do trânsito em julgado da decisão judicial:

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

Em virtude dessa norma, quando o interessado opta por contestar determinado tributo perante o Poder Judiciário, a compensação envolvendo os eventuais direitos creditórios provenientes da matéria discutida só pode ser feita com base em uma decisão judicial definitiva que lhe seja favorável, o que não ocorreu no presente caso.

Portanto, não há dúvida de que as compensações efetuadas pela empresa nas GFIP eram indevidas, pois foram feitas antes do trânsito em julgado da decisão judicial relativa às contribuições questionadas judicialmente (contribuição previdenciária incidente sobre férias gozadas e sobre o terço constitucional de férias).

A empresa autuada alega que a limitação prevista no artigo 170-A do CTN não seria aplicável aos tributos discutidos por meio de mandado de segurança, nem às compensações efetuadas na sistemática do lançamento por homologação (com base no art. 66 da Lei nº 8.383/91).

Isso não é verdade. O condicionamento da compensação ao trânsito em julgado da decisão, previsto no artigo 170-A do CTN, aplica-se a toda e qualquer modalidade de compensação e a todo e qualquer tipo de ação judicial. É importante ressaltar que o Código Tributário Nacional dispõe sobre normas gerais – que devem ser respeitadas por toda a legislação tributária ordinária – e o texto do artigo 170-A não faz nenhuma ressalva, seja quanto à modalidade de compensação, seja quando à modalidade de ação judicial.

O entendimento defendido pela impugnante encontra-se superado na jurisprudência, conforme se depreende das seguintes ementas do Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA. SÚMULA N.º 168/STJ.

1. Nas ações ajuizadas após a publicação da Lei Complementar n.º 104/2001, que acrescentou o art. 170-A ao CTN, somente se admite a compensação tributária depois do trânsito em julgado da sentença. Precedentes da Seção.

2. A jurisprudência da Corte não diferencia a compensação no âmbito do lançamento por homologação (art. 66 da Lei n.º 8.383/90) das demais hipóteses de compensação para efeito de incidência do disposto no art. 170-A do CTN.

3. Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado' (Súmula nº 168/STJ).

4. Agravo regimental improvido." (AgRg nos EDcl nos EREsp 755.567/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 13.3.2006)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL – COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS A PARTIR DO TRÂNSITO EM JULGADO – ART. 170-A DO CTN – JURISPRUDÊNCIA PACIFICADA.

1. Encontram-se superados os precedentes trazidos à colação pela agravante (REsp 555.058/PE e AGREsp 624.065/PE).

2. O contribuinte não tem direito incondicional e irrestrito à compensação, que deve ser feita nos limites impostos pelo legislador.

3. O art. 170-A do CTN, que trata de direito material, não se contrapõe ao art. 542, § 2º do CPC, que diz respeito a regra de direito processual, e também não colide com o disposto no art. 66 da Lei 8.383/91.

4. Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp 695.297/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 30.5.2006)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COFINS. COMPENSAÇÃO. REGRA DO ART. 170-A DO CTN. APLICABILIDADE. DEMANDA AJUIZADA APÓS A VIGÊNCIA DA LC N. 104/2001. HIPÓTESE QUE ABARCA TAMBÉM TRIBUTOS DECLARADOS INCONSTITUCIONAIS INDEVIDAMENTE RECOLHIDOS.

1. O acórdão recorrido analisou todas as questões necessárias ao desate da controvérsia, só que de forma contrária aos interesses da parte. Logo, não padece de vícios de omissão, contradição ou obscuridade, a justificar sua anulação por esta Corte. Tese de violação do art. 535 do CPC repelida.

2. O disposto no art. 170-A do CTN, que exige o trânsito em julgado para fins de compensação de crédito tributário, somente se aplica às demandas ajuizadas após a vigência da Lei Complementar n. 104/01, ou seja, a partir de 11.1.2001, o que se verifica na espécie, uma vez que o presente mandado de segurança foi impetrado em 28.4.2008.

3. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.167.039/DF, mediante o procedimento descrito no art. 543-C do CPC (recursos repetitivos), entendeu que o disposto no art. 170-A do CTN também se aplica às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido. (REsp 1.292.723/CE, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJ de 10.2.2012)

Portanto, a glosa das compensações efetuadas pela empresa está correta e a exigência constante do correspondente Auto de Infração deve ser mantida.

É certo que a decisão favorável obtida pela autuada afastou a incidência das contribuições previdenciárias sobre parte das verbas pleiteadas mas em momento algum autorizou a compensação de recolhimentos anteriores, em respeito ao citado art.170 A do CTN.

Por outro lado, com relação às alegações expendidas pelo contribuinte com o intuito demonstrar a ilegalidade/inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas em tela (15 primeiros dias de auxílio-acidente ou auxílio-doença, salário maternidade, férias gozadas e seu adicional de 1/3), cabe esclarecer que se tratam de verbas para as quais não há qualquer ato vinculante que determine a correspondente exclusão destas da base de incidência das contribuições previdenciárias.

Neste ponto, a título de esclarecimento, cabe ressaltar as bases legais vigentes para a incidência das contribuições previdenciárias em tela:

- Salário Maternidade – previsão expressa do art. 28, § 2º, da Lei nº 8.212/1991;
- 15 Primeiros dias do auxílio-doença ou acidente – Lei nº 8.213, de 1991, em seu artigo 60, §§ 3º e 4º, e artigo 86, § 2º, e com o artigo 75 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999 e combinado com § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91; · previsão expressa no § 14 do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social - Decreto 3.048/99 e artigo 22, I, c.c. artigo 28, §9º, ambos da Lei nº 8.212/1991; · 1/3 sobre férias gozadas - artigo 22, I, c.c. artigo 28, §9º, ambos da Lei nº 8.212/1991 e previsão expressa no § 4º do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social - Decreto 3.048/99;

Saliente-se, por oportuno, que às autoridades administrativas tributárias, (lançadoras e julgadoras), é vedado agir de forma diversa àquela estipulada em lei, não podendo dela se desvencilharem sob pena de responsabilidade funcional, consoante enuncia o art. 142, parágrafo único do CTN:

“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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Nem poderia ser diferente, vez que a atividade do servidor da Administração Pública é meramente executiva, não o desonerando do fiel cumprimento das leis, por força do princípio da legalidade previsto no art.37 da Constituição Federal.

De todo modo, é na ação judicial movida pelo Sindicato, da qual a atuada faz parte, que será determinada definitivamente a incidência ou não de contribuições previdenciárias sobre os 15 primeiros dias de auxílio-acidente ou auxílio-doença, salário maternidade, férias gozadas e seu adicional de 1/3. Como já explicado, é somente após o final desta demanda judicial que será autorizada ou não a compensação de valores recolhidos.

Assim, correta a glosa da compensação efetuada. Multa de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8.212/91

A penalidade aplicada pela fiscalização no Auto de Infração nº 51.003.335-0 tem como fundamento legal o § 10 do artigo 89 da Lei 8.212, de 1991: § 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 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

A seguir transcrevo o inciso I do caput do artigo 44 da Lei 9.430/96: Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

Da leitura conjunta dos comandos legais acima transcritos depreende-se que deve ser aplicada a multa correspondente a cento e cinquenta por cento do valor total do débito compensado, quando presentes os seguintes elementos: 1) compensação indevida; 2) falsidade da declaração apresentada.

Na análise feita no tópico anterior, restou demonstrado que a compensação a compensação foi efetuada indevidamente. Resta verificar então o segundo elemento necessário à aplicação da multa de 150%, ou seja, verificar se houve falsidade da declaração apresentada.

A meu ver, o fato de o contribuinte informar como compensável um crédito cujo aproveitamento em procedimento de compensação é vedado expressamente pela legislação é suficiente para configurar a falsidade da declaração, ensejando a aplicação da multa prevista no artigo 89, § 10, da Lei 8.212/91.

Parece-me evidente que no presente caso essa tentativa de aproveitamento de um crédito não passível de compensação foi feita de forma consciente e intencional.

Não há como imaginar que o contribuinte não tinha consciência de que os seus supostos créditos eram imprestáveis para fins de compensação, pois o artigo 170-A do Código Tributário Nacional é extremamente claro e objetivo ao dispor que o tributo objeto de contestação judicial não pode ser aproveitado em compensação antes do trânsito em julgado.

Além disso, observo que as próprias decisões judiciais, 1º e 2ª instâncias, proferidas no processo do contribuinte determinaram na parte dispositiva expressamente a aplicação do artigo 170-A. Com feito, o fato de a vedação à compensação antes do trânsito em julgado ter sido consignada expressamente nas decisões proferidas na ação ajuizada pela empresa deixa mais do que evidente que ela agiu dolosamente no procedimento de compensação.

É oportuno destacar que ao informar a compensação por meio da GFIP a empresa deixa de recolher o valor compensado aos cofres públicos e não confessa nenhuma dívida à Previdência Social, impondo assim ao Fisco o ônus de efetuar um procedimento fiscal e lavrar um Auto de Infração para glosar a compensação e exigir o valor devido. Portanto a compensação é um procedimento que impõe consideráveis ônus ao Fisco, que corre o risco de ver seu direito atingido pela decadência se não tomar as providências cabíveis a tempo.

E no presente caso, a empresa efetuou o referido procedimento – impondo aqueles consideráveis ônus e riscos à Fazenda Pública – com base em um crédito cuja existência era (e até hoje é) incerta e cujo aproveitamento mediante compensação é expressamente vedado pelo Código Tributário Nacional.

Outro ponto que merece ser mencionado é que uma boa parte dos valores que a empresa objetivava compensar nem sequer se referiam a verbas cuja ilegalidade havia sido reconhecida provisoriamente no processo judicial. Segundo a planilha de compensação apresentada pela empresa, seus supostos créditos eram relativos a recolhimentos relativos a Salário Maternidade, 15 dias do auxílio-doença/auxílio-acidente, férias gozadas e adicional de 1/3 de férias, mas a decisão judicial proferida declarou a ilegalidade tão somente da contribuição sobre o terço constitucional e dos 15 dias do auxílio-doença/auxílio-acidente, e não das contribuições sobre as férias gozadas e sobre o Salário Maternidade.

Desta forma, considero inegável que a empresa tinha plena consciência de que aqueles valores não poderiam ser utilizados para compensação naquele momento e de que tal atitude poderia causar considerável prejuízo à Fazenda Pública.

Assim, entendo que resta demonstrado que a empresa realizou compensação indevida, mediante declaração falsa, realizada de forma consciente, deliberada e intencional. Portanto, a aplicação da multa de 150%, no termos do art. 89, § 10, da Lei 8.212/91, mostrou-se acertada no presente caso.

Quanto à alegação de que essa multa caracterizaria ofensa aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação a utilização de tributo com efeito de confisco, cabe esclarecer que a atividade do Auditor-Fiscal é meramente executiva e vinculada ao fiel cumprimento das leis, principalmente quando se trata de lançamento tributário.

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

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Portanto, não há que se falar em inconstitucionalidade da multa de 150%, que foi aplicada no presente caso com pleno fundamento na legislação em vigor.

Observo que esse entendimento encontra guarida na jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Numero do processo: 10166.727254/2014-43

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Data da sessão: 23/10/2019

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/03/2011 a 31/12/2013 CONTRARRAZÕES. CONHECIMENTO. LIMITES. Não se conhece das Contrarrazões do Contribuinte, relativamente a argumentos que não correspondem à matéria tratada no Recurso Especial da Fazenda Nacional, mas sim a matérias objeto do Recurso Especial do Contribuinte, que não obteve seguimento à Câmara Superior de Recursos Fiscais. 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 de ações judiciais.

Numero da decisão: 9202-008.260

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny