



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

Processo nº 11020.000829/2010-71
Recurso nº 905.297 Voluntário
Acórdão nº **2301-002.882 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de junho de 2012
Matéria Contribuição Social Previdenciária
Recorrente CURTUME FRIDOLINO RITTER LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/05/2007

INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. EXERCÍCIO REGULAR DE SUAS ATRIBUIÇÕES. CESSÃO DE CRÉDITO. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE PRECATÓRIOS. IMPOSSIBILIDADE. MULTA DE MORA. OBSERVÂNCIA DA LEI MAIS BENÉFICA.

Não há que se falar em nulidade de ato praticado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil no exercício de suas atribuições.

A empresa adquiriu créditos de precatórios por meio da cessão de crédito, passando a utilizá-los nas compensações mensais, mas a cessão de crédito, nos termos do Código Civil, não descaracteriza o crédito como sendo de terceiros para fins de compensação.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votam em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do Relator.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antonio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa CURTUME FRIDOLINO RITTER LTDA em face da decisão julgou improcedente a impugnação apresentada, referente ao lançamento de crédito tributário do período de 01/2005 a 05/2007.

2. Narra o relatório fiscal que o auto de infração refere-se “a constituição de crédito tributário das contribuições sociais previdenciárias não confessadas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, correspondente à glosa de valores indevidamente compensados, originários de créditos inexistentes, posto que adquiridos de terceiros, em confronto ao que dispõe o art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e respectiva legislação previdenciária”. (f. 27)

3. Ainda em consonância com a peça introdutória, constituem fatos geradores da autuação “os valores deduzidos das contribuições devidas à Seguridade Social, a cargo dos empregados e contribuintes individuais a serviço da empresa, bem como daquelas a seu cargo, destinadas à Previdência Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada àqueles segurados, correspondentes a créditos tributários de terceiros cedidos à ora autuada”. (f. 28)

4. O acórdão de primeira instância refutou os argumentos trazidos pelo contribuinte, restando ementado nos termos que transcrevo abaixo:

“CESSÃO DE CRÉDITO. COMPENSAÇÃO.

A cessão de crédito, nos termos do Código Civil, não descaracteriza o crédito como sendo de terceiros para fins de compensação.

O condicionante imposto à compensação, da não repercussão financeira do indébito (§1º do art. 89 da Lei nº 8.212/91) e, assim, garantia de créditos recíprocos entre duas pessoas, é óbice intransponível para o aproveitamento de créditos de terceiros.

AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. EXERCÍCIO REGULAR DE SUAS ATRIBUIÇÕES.

Não há que se falar em nulidade de ato praticado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil no exercício de suas atribuições.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido” (f. 1626)

5. Buscando reverter a decisão *a quo*, que manteve o lançamento de débito, o contribuinte apresentou suas razões com a mesma argumentação perfilhadas em sede de impugnação, conforme segue :

“NULIDADE DO LANÇAMENTO – A exigência fiscal se embasa em documentos privados, sem autorização legal para tanto, violando o direito a intimidade e o sigilo profissional, bem como, a Fiscalização violou princípios inerentes à administração pública;

DA PUBLICAÇÃO DA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 62 QUE CONVALIDOU TODAS AS CESSÕES DE CRÉDITOS E COMPENSAÇÕES – o legislador, através da Emenda Constitucional nº 62/2009 convalidou as cessões de crédito já realizadas, bem como as compensações efetivadas;

DA CESSÃO DE CRÉDITOS E DA INEXISÊNCIA DE CRÉDITO DE TERCEIROS – em se tratando de créditos provenientes de condenações judiciais, existe permissão constitucional assegurando a sua cessão, de forma expressa e clara (Emenda Constitucional nº 30, de 14 de setembro de 2000, que acrescentou o artigo 78 ao ADCT);

DA COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE PRECATÓRIOS – A empresa adquiriu diversos créditos judiciais transitados em julgado, por meio de instrumento público de cessão de crédito, passando a utilizá-los nas compensações mensais;

DA INEXISTÊNCIA DE CONDUTA ILÍCITA DO CONTRIBUINTE – Inexistem argumentos para que se prossiga com a representação penal conta o contribuinte.” (ff. 1627 a 1628)

6. Não houve apresentação de contrarrazões pelo fisco; os autos foram encaminhados à apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

2. Preliminarmente, pugna o recorrente pela nulidade do lançamento sob a alegação de que “não há nos autos qualquer autorização judicial ou mesmo dos particulares para a divulgação de seus contratos ou de sua correspondência eletrônica pela fiscalização, de forma que se trata de prova ilícita, conduzindo à nulidade do lançamento, já que o mesmo se embasa na suposta ‘fraude’ perpetrada pelo contribuinte e sua assessoria, até porque, do ponto de vista legal, a compensação encaminhada foi convalidada pela EC n.º 62/2009, assim como, ao contrário do que fez crer a Sra. Fiscal existem norma, doutrina e jurisprudência embasando o procedimento”.

3. Assim, pleiteia a recorrente a “suspensão” do processo fiscal até a análise da conduta ética-disciplinar da autoridade que lavrou a autuação.

4. Sobre as questões atacadas, o Colegiado *a quo* se manifestou no sentido de que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil possui competência outorgada por lei para a fiscalização de tributos e contribuições sociais administradas pela Receita Federal do Brasil, possuindo, dessa forma, acesso aos documentos necessários à realização da fiscalização.

5. Entendo que não assiste razão ao contribuinte, uma vez que a legislação tributária referenda o procedimento adotado pelo auditor fiscal. Posto que, o artigo 33, da Lei n.º 8.212/91 assevera que cabe à Receita Federal a arrecadação, fiscalização e lançamento das contribuições sociais previdenciárias. O §1º também registra que é prerrogativa do referido Órgão o exame da contabilidade da empresa ficando esta obrigada a prestar todos os esclarecimentos, informações, bem como exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições.

6. Eis o teor dos dispositivos citados:

***“Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.*”**

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

(...)"

7. Por sua vez, o artigo 6º da Lei nº 10.593/2002 declara que são atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil a execução dos procedimentos de fiscalização e a constituição do crédito tributário, mediante lançamento. Pelo disposto na norma fica plasmado como uma das competências dos auditores o exame da contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes. Vejamos os dispositivos:

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;

f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 1º O Poder Executivo poderá cometer o exercício de atividades abrangidas pelo inciso II do caput deste artigo em caráter privativo ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

§ 2º Incumbe ao Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil, resguardadas as atribuições privativas referidas no inciso I do caput e no § 1º deste artigo:

I - exercer atividades de natureza técnica, acessórias ou preparatórias ao exercício das atribuições privativas dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil;

II - atuar no exame de matérias e processos administrativos, ressalvado o disposto na alínea “b” do inciso I do caput deste artigo;

III - exercer, em caráter geral e concorrente, as demais atividades inerentes às competências da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, o Poder Executivo regulamentará as atribuições dos cargos de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil.”

8. No mesmo sentido, o artigo 195 do Código Tributário Nacional – CTN aplica-se perfeitamente ao caso quando assevera que “para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los”.

9. Portanto, por compartilhar do mesmo entendimento exarado na decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), considero que inexistente nulidade de ato lavrado por aquele profissional no exercício de suas atribuições.

DO LANÇAMENTO

10. No que tange ao lançamento, a recorrente defende a legalidade da compensação efetuada por considerar que a legislação vigente à época do crédito não impunha resistência ao procedimento adotado pela sociedade, a Lei n.º 8.383/91 apenas exigia dos contribuintes declarações prévias de compensação.

11. Assim, aduz a recorrente que “a Emenda Constitucional n.º 62/2009 convalidou todas as cessões de créditos efetuadas antes da sua publicação, assim como, convalidou as compensações realizadas com créditos de precatórios para pagamentos de tributos vencidos até 31 de outubro de 2009, ou seja, o procedimento efetuado pela autuada é totalmente legal e cancelado pela nova emenda constitucional”.

12. Porém, a compensação convalidada pela EC 62 retrata uma situação específica e, no caso em análise, se requereu o cancelamento dos precatórios expedidos para serem créditos adquiridos de terceiros utilizados na compensação administrativa. Dessa forma, a compensação efetuada não tem por respaldo a EC n.º 62/2009, na medida em que não se verifica a subsunção do fato à norma.

13. Ademais, alega que a compensação foi efetuada com base na Lei n.º 8.383/91, art. 66 e do art. 170 do CTN, que estabelecem formas de compensação, na qual o contribuinte, espontaneamente, independentemente de autorização do fisco, efetua a compensação de créditos de mesma natureza e destinação constitucional.

14. Entretanto, o art. 66 da Lei 8.383, de 30.12.91, que instituiu o direito à compensação de tributos e contribuições federais, assevera claramente que somente será admitida a compensação quando o crédito do contribuinte para com a Fazenda resultar de recolhimento indevido de tributo:

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

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

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

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

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

15. Ainda sobre a matéria, o artigo 247, do Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999 dispõe que “somente poderá ser restituída ou **compensada** contribuição para a seguridade social, arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido”, não sendo esse o caso da recorrente, pois as contribuições foram pagas indevidamente por outro contribuinte.

16. A Lei 8.212/91, que também trata do assunto, na redação do artigo 89 vigente à época dos fatos, dispunha que somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido a quem tenha suportado o encargo, como segue:

“Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação dada ao caput e parágrafos pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)

§1º Admitir-se-á apenas a restituição ou a compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao INSS, que, por sua natureza, não tenha sido transferida a ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade.”

17. Dessa forma, resta demonstrado que somente ao contribuinte que pagou indevidamente as contribuições sociais previdenciárias cabe o exercício do direito de restituição ou compensação das contribuições pagas indevidamente.

18. Além disso, afirma a recorrente que não havia à época dos recolhimentos indevidos qualquer restrição à compensação com créditos adquiridos de terceiros, e ainda que houvesse não seria óbice, pois não se trata de crédito de terceiros.

19. Por outro lado, a cessão particular de créditos referida nos autos, disciplinada pelo Código Civil, possui efeito limitado perante a Administração, no que diz respeito à compensação de valores recolhidos a título de tributo e sobre a definição do termo créditos de terceiros. Posto que na seara tributária a possibilidade de a notificada utilizar créditos da empresa cedente existiria caso a mesma fosse sucessora desta ou resultante de fusão, transformação, incorporação ou cisão da primeira, situação esta não observada nos autos, pois a empresa cessionária não se encontra em nenhuma destas condições relativamente à empresa cedente.

20. Desta feita, mantenho o crédito tributário, em razão de entender que os créditos de precatórios de terceiros não podem ser utilizados para a compensação de débitos previdenciários.

DA MULTA APLICADA

21. Sobre a multa aplicada, cumpre ressaltar que, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

22. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

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

78. E o supracitado art. 61, da Lei nº 9.430/96, por sua vez, assevera que:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

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

23. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

24. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

CONCLUSÃO

25. Por todo o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reduzir a multa aplicada conforme determina o artigo 35, da Lei n.º 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09, se mais benéfica ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator