



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.000123/2010-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.396 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2022
Recorrente COOP SUINOCULT DO CAI SUPERIOR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO E DE DIREITO.

Não tendo o recorrente apresentado prova capaz de afastar os pressupostos de fato e de direito do lançamento e nem demonstrado o fato extintivo, não prosperam as meras alegações do recorrente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

LANÇAMENTO POR GLOSA DE COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS.

Por força do princípio da legalidade e dos arts. 97, VI, 111 e 170 do CTN, a compensação tributária a envolver contribuições previdenciárias deve observar os estritos parâmetros traçados na legislação tributária e, na falta de norma a autorizar a compensação com indébito tributário de terceiro, não se admite a compensação de crédito cedido por terceiro, mesmo antes da incidência da vedação legal expressa, veiculada no art. 74, § 12, I, *a*, da Lei nº 9.430, de 1996.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. JUROS DE MORA.

Constatada a compensação indevida, impõe-se a incidência de juros de mora.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE CRÉDITO CONFESSADO EM GFIP. LANÇAMENTO POR SIMPLES INADIMPLEMENTO OU LANÇAMENTO POR GLOSA DE COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA.

A partir da vigência da MP nº 449, de 2008, apesar de o texto normativo do § 9º no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, fazer referência à exigência dos “valores compensados indevidamente”, a norma jurídica dele a ser extraída, à luz dos arts. 142 e 112, IV, do CTN e dos arts. 33, § 7º e 37 da Lei nº 8.212, de 1991, consiste em ser aplicável a multa de mora do art. 35, na redação advinda da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, ao lançamento de ofício de contribuição declarada em GFIP e não recolhida, seja o lançamento por simples inadimplemento ou o lançamento por glosa de compensação, restando, de plano, afastada perquirição sobre a retroação da multa do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35 combinado com o § 9º do art. 89, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1002/1018) interposto em face de decisão (e-fls. 990/995) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração - AI nº 37.088.895-2 (e-fls. 02/16), no valor total de R\$ 1.451.933,70 a envolver as rubricas "19 Glosa compensação" (levantamentos: GL- GLOSA COMPENSACAO) e competências 01/2005 a 12/2007, cientificada(o) em 29/01/2010 (e-fls. 02). Do Relatório Fiscal (e-fls. 30/57), extrai-se:

3.1.21 - Não há previsão legal - para realização de compensações com créditos, ou mesmo tributos de terceiros sujeitos passivos, ou demais créditos originários de tributos não destinados ao financiamento da Seguridade Social, tampouco originados de cessões de créditos de precatórios judiciais ou cessões de direito de compensação, comprados com fim específico de fraudar a lei tributária e a moratória precatorial constitucional. (...)

3.2.10 - Assim, de uma única vez, o sujeito passivo ora autuado, além de não confessar a contribuição devida utilizando-se da faculdade da compensação sem ter crédito apropriado para a implementação, utiliza-se de um instrumento (precatório judicial) que tem rito processual definido, está sujeito à uma regra temporal constitucional rígida, para, de forma transversa, antecipar-lhe o vencimento de todas as parcelas, em infração ao benefício de ordem apregoado pela Carta Maior. (...)

4.3 - Os elementos analisados demonstram que os partícipes de tais operações utilizam-se de procedimentos tendentes a retardar a confissão dos tributos, inserindo valores, títulos e operações tanto na GFIP como na escrituração contábil, que efetivamente não correspondem com a realidade dos negócios implementados, além de receberem e lucrarem honorários com as operações em desacordo com a norma legal, configurando prática sonegatória.

Na impugnação (e-fls. 251/277), em síntese, se alegou:

(a) Cessão de Crédito e Compensação.

(b) Selic.

(c) Multa.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 990/995):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

REGRAS E CONDIÇÕES AO EXERCÍCIO DA COMPENSAÇÃO

Cabe a administração Tributária estabelecer regras à compensação, portanto, inadmissível a auto-aplicabilidade do art. 78 do ADCT, da Constituição Federal, posto que sua aplicabilidade requer regramento por parte da Fazenda Federal.

CESSÃO DE CRÉDITOS

Não são passíveis de compensação os créditos decorrentes de decisões judiciais que não atendam as normas estabelecidas pela Administração Pública. Não é admitida a compensação de créditos de terceiros.

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 10/12/2010 (e-fls. 997/999) e o recurso voluntário (e-fls. 1002/1018) interposto em 21/12/2010 (e-fls. 1000), em síntese, alegando:

- (a) Cessão de Crédito e Compensação. A Recorrente, nos termos do art. 286, do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), e art. 567, II, do Código de Processo Civil, bem como, da Emenda Constitucional nº 30, de 14.09.2000, a qual acrescenta o art. 78 no ADCT, celebrou, mediante instrumento público, a aquisição de créditos advindos dos Processos nºs 95.10.01800-7, 94.00.18323-2, 96.00.11266-5, 95.10.01800-7, 93.00.002491-4, 96.00.15104-0, 97.13.00282-2, 1999.71.08.004631-9, 95.00.02062-9 (1999.38.00.033617-6), 96.00.15104-0, 1999.71.08.004631-9, 2000.70.07.003003-2, 93.00.02491-4/SP e n 2000.70.07.003003-2/PR, tendo peticionado nos autos dos processos judiciais para informar a cessão e requerer a notificação do INSS para tomar conhecimento dos procedimentos de cessão realizados. Como os valores incluídos nos precatórios expedidos são líquidos, certos e exigíveis, as autoras das ações, utilizando-se da autorização contida no caput do art. 78 do ADCT, CF/88, transferiram o crédito judicial auferido com as demandas para a recorrente. Assim, dispondo a recorrente da titularidade dos valores decorrentes das condenações da autarquia previdenciária, optou em compensá-los com débitos previdenciários no período objeto da autuação, informando por meio de GFIPs os créditos judiciais utilizados no procedimento. A cessão de crédito está prevista no ordenamento jurídico (ADCT, art. 78, na redação da EC nº 30, de 2000; EC nº 62, de 2009, art. 5º; Código Civil, arts. 286, 287, 288 e 290; Código Processo Civil, art. 567, II; CTN, art. 123; e doutrina). O art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, e os arts. 170 e 170-A do CTN estabelecem claramente a possibilidade de compensação entre tributos da mesma espécie e após o trânsito em julgado (princípio da legalidade, doutrina e jurisprudência). A legislação não obsta a cessão de crédito, não sendo cabível restrição mediante interpretação em face da jurisprudência atual e da estrita legalidade.

(b) Selic e Multa. Juros moratórios e multas são indevidos, diante da compensação tributária. Logo, possuem caráter expropriatório, constituindo-se em locupletamento ilícito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 10/12/2010 (e-fls. 997/999), o recurso interposto em 21/12/2010 (e-fls. 1000) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Cessão de Crédito e Compensação. Ponderando que legislação, doutrina e jurisprudência não vedam a cessão de créditos tributários, o recorrente invoca regras do Código Civil e do Código de Processo Civil, bem com o art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT da Constituição de 1988, para sustentar a validade da compensação efetuada com créditos de terceiros objeto de precatórios, cedidos por meio de Escrituras Públicas.

De plano, destaque-se que o art. 78 do ADCT reconhece a possibilidade de cessão de precatório, contudo nada dispõe sobre compensação de indébito tributário de terceiro.

Na ausência de normas que regulem o processo administrativo fiscal, o Código de Processo Civil pode ser aplicado subsidiariamente, mas a compensação tributária é regrada pela legislação tributária e não pelas normas de processo administrativo fiscal.

Em sua redação original, o Código Civil asseverava que a sistemática da compensação civil poderia ser aplicada à compensação de créditos tributários. Contudo, antes de o Código entrar em vigor (Código Civil, art. 2.044), a Medida Provisória nº 104, de 2003, convertida na Lei nº 10.677, de 2003, revogou o art. 374 do Código Civil.

Nas relações privadas, prestigia-se a autonomia privada, podendo o sujeito, em princípio, fazer tudo o que a lei não proíbe. Por isso, a Exposição de Motivos nº 26, relativa à MP nº 104, de 2003, asseverou:

3. Ademais, a norma é contrária ao interesse público, porquanto revoga a atual legislação sobre compensação de créditos e débitos tributários, legislação essa que é atenta às especificidades da matéria tributária. Compromete, ainda, a estabilidade fiscal.

4. Assim, a presente proposta consiste na revogação do art. 374 da Lei nº 10.406, de 2002, de forma a manter subordinada à legislação tributária as hipóteses de compensação de tributos e contribuições, tendo em vista - insista-se - que a referida norma, introduzida pelo novo Código Civil, terá sérios obstáculos para a sua consecução no âmbito fiscal, podendo promover, com isso, graves prejuízos ao Erário.

A obrigação e o crédito tributário estão submetidos ao regime jurídico de direito público, devendo observar o princípio da estrita reserva legal, consoante os arts. 5º, II, e 150, I,

da Constituição da República. Nessa linha, o Código Tributário Nacional expressamente vincula a extinção do crédito tributário à estrita disciplina legal (CTN, art. 97, VI), devendo a compensação, como modalidade de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, II), observar o regramento traçado em lei (CTN, arts. 170 e 170-A), regramento legal a ser interpretado literalmente (CTN, art. 111).

Na esfera previdenciária, há norma específica veiculada no art. 89, *caput*¹, da Lei nº 8.212, de 1991, a revelar que a titularidade do crédito contra a Fazenda Pública decorre do pagamento ou recolhimento indevido e não da convenção entre particulares, ou seja, não decorre da cessão de direito à compensação de determinado indébito de terceiro, ainda que tal indébito já tenha sido objeto de precatório.

A partir da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a redação do *caput* do art. 89 passou a prever que a compensação observaria os termos e condições estabelecidos pela Receita Federal. Entretanto, a competência em questão já era atribuída ao INSS pelo art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, transcrevo:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, 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 períodos subsequentes.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie. § 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

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

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

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. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

¹ Art. 89. Não serão restituídas contribuições, salvo na hipótese de recolhimento indevido, nem será permitida ao beneficiário a antecipação do seu pagamento para efeito de recebimento de benefícios. Parágrafo único. Na hipótese de recolhimento indevido as contribuições serão restituídas, atualizadas monetariamente.

Art. 89. 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. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995).

Art. 89. 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. (Redação dada ao *caput* e parágrafos pela Lei nº 9.129, de 20.11.95).

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, 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 Medida Provisória nº 449, de 2008)

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

Com a criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil pela Lei nº 11.457, de 2007, também pode ser invocado o art. 74, *caput* e § 12, I, *a*, da Lei nº 9.430, de 1996, transcrevo:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

Por conseguinte, até as contribuições em questão passarem a ser administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não havia norma **legal expressa** a vedar a compensação com indébito tributário de terceiro, ou seja, em face do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e da Secretaria da Receita Previdenciária (SRP) não incidia o art. 74, § 12, I, *a*, da Lei nº 9.430, de 1996.

Inexistia também previsão legal para que o contribuinte efetuasse compensação tributária aproveitando créditos que lhe tivessem sido cedidos por terceiros e os regulamentos expedidos pelo Poder Executivo e as Instruções Normativas do INSS e da SRP igualmente não contemplavam tal hipótese.

Contudo, a titularidade do crédito a ser compensado não decorre da cessão de direito, mas do pagamento ou recolhimento indevido em face da literalidade do *caput* do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, e entender o contrário afronta o art. 111 do CTN.

Assim, por força do princípio da legalidade e dos arts. 97, VI, 111 e 170 do CTN, a compensação tributária deve observar os estritos parâmetros traçados na legislação tributária e, na falta de norma a autorizar a compensação com indébito tributário de terceiro, não se admite a compensação de crédito cedido por terceiro, **mesmo antes** da incidência do art. 74, § 12, I, *a*, da Lei nº 9.430, de 1996.

Por isso, mesmo antes do advento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, **uma vez que** inexistia previsão legal para a compensação de créditos cedidos por terceiros **e que**

o *caput* do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, asseverava expressamente que a compensação se dá na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido, a **IN MPS/SRP nº 3, de 2005**, foi alterada pela **IN MPS/SRP nº 20, de 11 de janeiro de 2007**, para explicitar ser vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos às contribuições administradas pela SRP, com créditos de terceiros.

Por fim, o negócio jurídico havido entre os particulares não tem o condão de imputar ao Fisco o reconhecimento de compensação não amparada pela legislação tributária (CTN, art. 123), não tendo o recorrente demonstrado nos autos dispor de decisão judicial a determinar ao Fisco o reconhecimento das compensações postuladas de modo a contrapor o explicitado pela decisão recorrida, transcrevo do voto condutor (e-fls. 995):

Em breve pesquisa no *site* da Justiça Federal da 4ª Região identificamos Agravo de Instrumento nº 2006.04.00.019680-2/RS em que a impugnante e a CWM Comércio e Administração de Bens Ltda interpõem recurso contra acórdão que negou à Cooperativa dos Suinocultores do Cai Superior Ltda compensar os créditos adquiridos da INTEROCEAN AGÊNCIAS MARÍTIMAS LTDA, recurso não admitido pelo Desembargador Federal João Surreaux Chagas em 07/10/2008. Nos documentos das folhas 103 a 114 verifica-se que as decisões não se opõem a cessão dos créditos líquidos e certos decorrentes dos precatórios, mas são unânimes quanto a impossibilidade de terceiros utilizá-los para compensação tributária por expressa determinação do artigo 74 da Lei no 9.430/96.

O entendimento aqui esposado **não destoa da jurisprudência administrativa**, como podemos evidenciar nas seguintes ementas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2006 a 28/02/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CRÉDITOS DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação de contribuições previdenciárias está sujeita às limitações legais e à homologação pela fiscalização, não sendo um direito absoluto do sujeito passivo. A cessão de crédito celebrada entre as empresas é negócio jurídico válido somente entre as partes, sendo vedada a compensação da contribuição previdenciária devida com crédito adquirido de terceiros, por meio de cessão de direitos creditórios. É ilegítima a compensação baseada em crédito cedido por terceiros, mesmo que o crédito tenha sido reconhecido em decisão judicial, que não se manifestou a respeito.

(Acórdão nº 2402-008.465, de 4 de junho de 2020)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2008 a 31/03/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. CESSÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Ausentes disposições legais que autorizem a compensação de créditos previdenciários de terceiros. Instrução Normativa nº 03/2005, vigente à época das compensações, vedava expressamente a compensação nestes termos.

(Acórdão nº 2402-003.951, de 18 de fevereiro de 2014)

Assunto: Contribuições Previdenciárias

Período de Apuração: 01/07/2006 a 28/02/2007

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITOS OBJETO DE CESSÃO. MANTIDA NATUREZA DE TERCEIRA. IMPOSSIBILIDADE DE USO NOS

PROCEDIMENTOS DE COMPENSAÇÃO. Os créditos referentes a obrigações tributárias oriundas de fatos geradores praticados por sujeito distinto daquele que os adquiriu por meio de cessão, por continuarem sendo de terceiros, não podem ser utilizados nos procedimentos de compensação tributária. A cessão de crédito, nos termos do Código Civil, não descaracteriza o crédito como sendo de terceiros para fins de compensação. Deve haver identidade subjetiva entre o contribuinte que deu causa ao fato gerador originário da obrigação tributária e aquele que pleiteia a compensação junto ao Fisco.

O art. 74 da Lei nº 9.430/1996 veda expressamente a utilização de créditos de terceiros.

(Acórdão nº 2301-002.517, de 18 de janeiro de 2012)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004

PREVIDENCIÁRIO - COMPENSAÇÃO - CRÉDITO DE TERCEIROS - PRECATÓRIOS - PREVISÃO LEGAL - PRINCÍPIO DA LEGALIDADE - VINCULAÇÃO.

Não há previsão legal para a realização de compensação com créditos adquiridos de terceiros. Pelo Princípio da Estrita Legalidade a administração pública só pode agir de acordo com o que a lei determina.

(Acórdão nº 206-01.098, de 06 de agosto de 2008)

Selic e Multa. A recorrente sustenta que, diante da compensação tributária, juros e multa são indevidos, a significar expropriação e locupletamento ilícito.

Diante da constatação de ser a compensação indevida, a legislação tributária impõe a incidência de juros, conforme explicitado no item “602 – ACRESCIMOS LEGAIS – JUROS” no FLD – FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO (e-fls. 14/15).

Em relação à multa, o Relatório Fiscal e o Anexo 1 evidenciam a aplicação da multa do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, combinado como o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, ambos na redação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, por ser mais benéfica quando comparada com a multa do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, combinada com a multa do art. 32, §5º, da Lei nº 8.212, de 1991, ambos na redação anterior à MP nº 449, de 2008 (e-fls. 56 e 58).

Nesse ponto, temos perquirir acerca de qual multa deva ser aplicada ao lançamento de ofício de contribuições declaradas em GFIP, ou seja, se o lançamento de ofício resultante da glosa das compensações indevidas atrai a multa de mora ou a multa de ofício.

A questão acerca da validade do lançamento de ofício de contribuições declaradas em GFIP não é nova. Nesse sentido, merecem destaque as seguintes decisões:

Acórdão nº 9202-009.580 – CSRF / 2ª Turma - glosa de compensação

Sessão de 22 de junho de 2021 – validade por maioria de votos

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2011 a 31/12/2011

NORMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DÉBITO CONFESSADO EM GFIP. POSSIBILIDADE DE REALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Não obstante o reconhecimento pela legislação de regência da natureza de confissão de dívida dos débitos informados mediante entrega de GFIP, não há impedimento legal que obstaculize a formalização, por meio de lançamento, do aludido crédito tributário, especialmente em razão da ausência de prejuízo ao Sujeito Passivo, de maneira a justificar a decretação da nulidade do Auto de Infração.

Acórdão nº 2403-002.784 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária - glosa de compensação
Sessão de 04 de novembro de 2014 – *validade por voto de qualidade*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/12/2009

GFIP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de atos processuais depende da demonstração do efetivo prejuízo, o que não restou comprovado neste processo.

Possível o lançamento de ofício de valores já declarados pelo contribuinte.

Acórdão nº 2401-005.659 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária – Inadimplência
Sessão de 07 de agosto de 2018 – *validade por unanimidade de votos*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 30/11/2005

LANÇAMENTO FISCAL COM BASE EM INFORMAÇÕES DECLARADAS EM GFIP'S. POSSIBILIDADE.

De acordo com o Decreto n.º 2.803 de 02/10/1998, as informações prestadas na GFIP servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pela RFB, comporão a base de dados para fins e cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, e constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento.

NORMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. DÉBITO CONFESSIONADO EM GFIP. POSSIBILIDADE LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA DO FEITO.

Não obstante a legislação de regência reconhecer a natureza de confissão de dívida dos débitos informados mediante entrega das GFIP's, possibilitando a cobrança direta do crédito tributário, nos termos, inclusive, da Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça, não há qualquer impedimento legal que obstaculize a formalização, por meio de lançamento, de aludido crédito tributário, especialmente com o fito de conferir mais segurança à exigência fiscal, uma vez ofertar a ampla defesa ao autuado, não havendo se falar, por conseguinte, em qualquer prejuízo ao contribuinte, de maneira a justificar a decretação da nulidade do Auto de Infração.

Acórdão nº 2401-004.993 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária - glosa de compensação
Sessão de 08 de agosto de 2017 – *validade por unanimidade de votos*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/08/2012

Autos de Infração nº 51.066.1793 e 51.066.1807

NORMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DÉBITO CONFESSIONADO EM GFIP. POSSIBILIDADE LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA DO FEITO.

Não obstante a legislação de regência reconhecer a natureza de confissão de dívida dos débitos informados mediante entrega das GFIP's, possibilitando a cobrança direta do crédito tributário, nos termos, inclusive, da Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça, não há qualquer impedimento legal que obstaculize a formalização, por meio de lançamento, de aludido crédito tributário, especialmente com o fito de conferir mais

segurança à exigência fiscal, uma vez ofertar a ampla defesa ao autuado, não havendo se falar, por conseguinte, em qualquer prejuízo ao contribuinte, de maneira a justificar a decretação da nulidade do Auto de Infração.

Os dois últimos Acórdãos são desta 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção, um envolve débitos confessados e não recolhidos (lançamento por simples inadimplemento) e outro débitos confessados com compensação informada em GFIP (lançamento por glosa de compensação), ambos da relatoria do Conselheiro Rayd Santana Ferreira e ambos unânimes em relação à matéria em questão.

Em face da confissão veiculada em GFIP, a teor da jurisprudência firmada pelo STJ (REsp 666198/PR e REsp 701634/SC), a Administração Tributária está dispensada de constituir de ofício o crédito, bem como de notificar o sujeito passivo para impugnar o lançamento de modo garantir-lhe a defesa e o contraditório, podendo proceder à cobrança administrativa do crédito tributário até o montante do valor declarado e, se não liquidado, enviá-lo para inscrição em dívida ativa (Súmula STJ nº 436).

Contudo, nos termos do art. 142 do CTN, persiste a competência privativa de a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício.

A confissão em GFIP é meio de constituição do crédito (Lei nº 8.212, de 1991, art. 33, § 7º, acrescido pela Lei nº 9.528, de 1997) a tornar o lançamento de ofício desnecessário, mas desnecessidade não se confunde com vedação, sob pena de se negar vigência ao art. 142 do CTN. Na mesma linha de raciocínio, cabe lembrar a inteligência subjacente à Súmula 165:

SÚMULA CARF nº 165

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo.

Acórdãos Precedentes: 9101-003.474, 9202-007.297, 9202-004.303, 1201-002.109, 3301-004.967, 9202-007.129, 9303-009.370, 9303-010.010, 9101-004.306 e 3301-006.065.

Em diversos precedentes dessa súmula, (Acórdão nº 9101-004.306, nº 9202007.129, nº 9202-004.303, nº 3301-006.065, nº 9202007.297, nº 9303-009.370 e nº 9101003.474), é invocado o Acórdão nº 1101-001.135, da relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa, do qual destaco:

Acórdão nº 1101-001.135, de 05 de junho de 2014.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. Embora desnecessário, não é nulo o lançamento que tem por objeto crédito tributário depositado judicialmente.

Voto (...)

Aqui, o lançamento foi formalizado sem aplicação de penalidade e com o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, inexistindo qualquer questionamento acerca da suficiência do depósito judicial. (...)

Quanto à desnecessidade de lançamento frente a depósito integral do crédito tributário, de fato, a jurisprudência firmou-se neste sentido, mas sempre em face de discussões em torno da decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, e eventual

possibilidade de levantamento dos valores depositados ainda que o sujeito passivo não tivesse sucesso no pleito judicial, caso não formalizado o lançamento no prazo legal. A título de exemplo, cite-se a ementa resultante da apreciação de Embargos de Divergência em REsp nº 671.773RJ, datada de 23/06/2010: (...)

Frente a este contexto, **não é lícito concluir que, embora desnecessário, seja nulo ou improcedente o lançamento formalizado em face de depósito integral do crédito tributário.** Não há notícia de decisão judicial impedindo a formalização do lançamento, a autoridade lançadora era competente, o ato reúne os requisitos expressos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e veicula crédito tributário ainda não extinto. Em verdade, **nulidade somente se verificaria se o art. 142 do CTN fosse interpretado a contrario sensu, de modo a concluir que a vinculação ali expressa não autoriza lançamentos desnecessários.** Todavia, este não foi o objetivo do legislador, que fez uso da expressão “vinculado” apenas para afastar a discricionariedade do agente fiscal, e não para impedir atuações que pudessem ser dispensáveis.

Recorde-se, ainda, que a formalização de crédito tributário com exigibilidade suspensa, ainda que por depósito judicial, sempre foi uma prática administrativa que resultou, neste Conselho, na aprovação da Súmula CARF nº 5 (São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral).

Além disso, devemos ainda ter em mente as conclusões sintetizadas nas letras *b* e *c* do item 49 do PARECER/PGFN/CAT/Nº1617/2008, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, destaco:

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, **caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade**, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

O parecer em questão é anterior à Medida Provisória nº 449, de 2008, e pela sistemática então vigente era inequívoco que a Lei nº 8.212, de 1991, admitia o lançamento de ofício de contribuições declaradas e não recolhidas, pois expressamente determinava que a multa de mora a ser aplicada nessa hipótese seria reduzida em 50%, nos termos do § 4º do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 9.876, de 1999, sendo que a redação original do art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, era expressa quanto a caber lavratura de notificação de débito com a constatação do atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições.

Por força da Medida Provisória nº 449, de 2008, o § 4º do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, foi revogado e a redação do art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, alterada para:

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Numa análise apressada, poderíamos cogitar que o art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Medida Provisória nº 449, de 2008, e da Lei nº 11.941, de 2009, reservaria o lançamento de ofício apenas para o crédito não declarado em GFIP, não sendo cabível a lavratura do presente Auto de Infração em 29/01/2010, a ter por objeto as competências 01/2005 a 12/2007.

Essa interpretação, contudo, como já dito nega o disposto no art. 142 do CTN, pois, conforme assinalado pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, no excerto acima transcrito, o art. 142 do CTN teria de ser interpretado a contrário sensu (de modo a se concluir que vinculação não autoriza ato desnecessário) e essa interpretação a contrário sensu foi rejeitada pela jurisprudência cristalizada na Súmula CARF nº 165.

A jurisprudência do STJ se alinha a esse entendimento de ser possível lançamento de ofício, ainda que desnecessário:

“TRIBUTÁRIO - IPI - FORMA DE APURAÇÃO - CORREÇÃO MONETÁRIA – DL 2.450/88 E LEI 7.799/89 - CTN, ART. 151, II - DEPÓSITO JUDICIAL - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - POSSIBILIDADE - NÃO OCORRÊNCIA - DECADÊNCIA - LEVANTAMENTO DOS VALORES DEPOSITADOS - IMPOSSIBILIDADE ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA SENTENÇA - PRECEDENTES.

- O depósito do montante integral suspende a exigibilidade do crédito tributário impugnado, nos termos do art. 151, II, do CTN, mas não impede que a Fazenda proceda ao lançamento e, muito menos, que se abstenha de lavrar novas autuações sob o mesmo fundamento, paralisando apenas a execução do crédito controvertido.(destacou-se)

- Transcorrido o prazo decadencial de cinco anos (art. 150, § 4º, do CTN), insuscetível de interrupção ou suspensão, e não efetuado o lançamento dos valores impugnados e depositados em juízo, há que se reconhecer a decadência do direito do fisco efetuar a constituição do crédito tributário.

- A jurisprudência deste Tribunal Superior firmou o entendimento no sentido de que o depósito para suspender a exigibilidade do crédito tributário só pode ser convertido em renda da UNIÃO, ou devolvido ao contribuinte, após o trânsito em julgado da sentença.

- Recurso especial prejudicado ante a superveniente perda de objeto.” (STJ, REsp 464343 / DF, rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, DJ 30.03.2006 p. 190)

Note-se que a própria Medida Provisória nº 449, de 2008, evidencia o reconhecimento do cabimento do lançamento de ofício para contribuições declaradas em GFIP ao acrescentar o § 9º no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, para determinar que o lançamento de ofício por glosa de compensação veiculada em GFIP deve observar não a multa do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela MP nº 449, mas a multa do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da MP nº 449, de 2008.

Não há razão de ser para o disposto no § 9º no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, se entendermos que o art. 37 na redação da Medida Provisória nº 449, de 2008, e da Lei nº 11.941, de 2009, proíbe o lançamento de ofício de contribuições declaradas em GFIP e não recolhidas.

Isso porque, em face do entendimento pela proibição do lançamento de ofício, uma vez afastada a compensação por despacho decisório, restaria apenas o crédito confessado em GFIP, sendo inequívoco que ao crédito confessado em GFIP não recolhido é aplicável a

multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação advinda da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

Como a lei não contém palavras inúteis, a partir da vigência da MP nº 449, de 2008, apesar de o texto normativo do § 9º no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, fazer referência à exigência dos “valores compensados indevidamente”, a norma jurídica dele a ser extraída, à luz dos arts. 142 e 112, IV, do CTN e dos arts. 33, § 7º e 37 da Lei nº 8.212, de 1991, consiste em ser aplicável a multa de mora do art. 35, na redação advinda da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, ao lançamento de ofício de contribuição declarada em GFIP e não recolhida, seja o lançamento por simples inadimplemento ou o lançamento por glosa de compensação.

Além disso, o entendimento de ser aplicável o art. 35-A da Lei nº 8.212, acrescentado pela MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a atrair a incidência do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, levaria ao absurdo de se admitir que lançamento de ofício do débito confessado em GFIP gerasse prejuízo ao contribuinte pela imputação de multa diversa da multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

Logo, mesmo na sistemática advinda da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, não há como se negar a competência de a autoridade administrativa efetuar o lançamento de ofício do crédito já constituído por confissão em GFIP, lançamento que atribui ao cientificado situação jurídica mais favorável por lhe imputar a legislação tributária igualmente a multa de mora de no máximo 20% e, efetuado o lançamento de ofício, ser assegurado o exercício da ampla defesa e do contraditório inerentes ao processo administrativo.

Como bem alinhavado nos mencionados votos do Cons. Rayd Santana Ferreira, acolhidos por unanimidade pelo presente colegiado no que toca a presente matéria, entendimento também invocado no voto condutor do Acórdão nº 9202-009.580, a lavratura de notificação fiscal/autuação fiscal exigindo contribuições previdenciárias declaradas em GFIP e eventuais diferenças, nada mais é do que a desconsideração daquele primeiro autolancamento (GFIP), oportunizando, inclusive, ao contribuinte se insurgir contra a exigência fiscal, objetivando o lançamento de ofício a conferir maior segurança aos créditos previdenciários e não representando qualquer prejuízo ao contribuinte (nem mesmo em relação à multa de mora), que terá a possibilidade de se manifestar contra o crédito tributário constituído a partir de NFLD/Auto de Infração.

Portanto, no caso concreto, de plano, afasta-se a perquirição sobre retroação da multa de ofício do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, combinado como o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, ambos na redação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, como a multa mais benéfica a ser aplicada, pois a multa mais benéfica a ser aplicada constitui-se na multa de mora resultante da conjugação dos arts. 142 e 112, IV, do CTN e 33, § 7º, 37 e 89, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991, estes todos na redação advinda da MP nº 449, de 2008, e da Lei nº 11.941, de 2009, a significar o cabimento da limitação da multa de mora inicialmente incidente não à superveniente multa de ofício 75%, mas à superveniente multa de mora de 20% (Lei nº 8.212, de 1991, arts. 35 e 89, § 9º; na redação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para aplicar a retroação da multa do art. 35 combinado com o § 9º do art. 89, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 11.941, de 2009.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro