



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

Processo nº 11065.000683/2010-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-002.236 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2011
Matéria Compensação
Recorrente PAVIOLI S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/08/2008

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - COMPENSAÇÃO - GLOSA - CESSÃO DE CRÉDITOS.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo. A cessão de crédito, nos termos do Código Civil, não descaracteriza o crédito como sendo de terceiros para fins de compensação. Nos termos do art. 89, § 1º, Lei nº 8.212/1991, a comprovação da não transferência ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade, como atributo da compensação/restituição é obstáculo intransponível para o aproveitamento de créditos de terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

LIEGE LACROIX THOMASI - Presidente.

MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - RELATOR

EDITADO EM: 20/08/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: presentes LIEGE LACROIX THOMASI (Presidente), ARLINDO DA COSTA E SILVA, ADRIANA SATO,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/08/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/

08/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/08/2013 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 27/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ,
PAULO ROBERTO LARA DOS SANTOS.

Relatório

Adoto o relatório de fls. 711 e 712:

O presente Auto de Infração decorre da glosa de valores compensados na Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social - GFIP realizadas pelo sujeito passivo decorrente de créditos adquiridos de terceiros. O relatório fiscal das folhas 35 a 55 é exaustivo em relação a legislação e aponta como objeto da glosa ter o contribuinte utilizado créditos de terceiros e, primitivamente, em discussão na esfera judicial.

Emsíntese,relataaAuditoraqueea PAVIOLISA,compensouvalores indevidamente na GFIP, ocasionando recolhimento de contribuições previdenciárias a menor.

A P A VIOLI SA compensoucontribuições previdenciáriasnas competências 04/20U6 a 07/2007, 09/2007 a 11/2007 e 01/2008 a 08/2008 com créditos adquiridos de terceiros com a interveniência das empresas CWM Comércio e Administração de Bens Ltda, CNPJ nº 06.199.732/0001-39, DMW - Consultoria Empresarial Ltda S/C, CNPJ nº 00.095.799/0001-47, Dehnhardt e Wagner Advogados Associados - D&W, Dr.Karen Oliveira Wendlin e WSUL Gestão Tributária , CNPJ nº 06.199.732/0001-39, incorrendo em diversas infrações tributárias através de compensações ilegais.

Afirma que tais operações, compensação de créditos originados de precatórios, tem por objetivo retardar a confissão dos tributos efetivamente devidos pela autuada, inserindo valores nas GFIP's e na contabilidade da empresa em desacordo com a norma legal.

Aponta diversas cláusulas no contrato de cessão de créditos entre a PAVIOLI SA e a empresa DMW, D&W, Dr.Karen e WSUL que demonstram a incerteza do procedimento adotado pela primeira, inclusive admitindo ressarcimento destas àquela.

Aduz a Auditora que o manual de preenchimento da GFIP orienta o contribuinte no preenchimento dos campos, o que pode ser compensado e como, sendo desnecessário o acompanhamento de consultorias tributárias, mais especificamente das empresas DMW, e D&W.

Informa que no contrato estabelecido entre as partes a PAVIOLI SA terá os valores compensados indevidamente onerados com multa e juros enquanto as empresas CWM e DMW retomam os precatórios atualizados.

Aduz a Auditora que não poderia a empresa autuada utilizar os créditos de terceiros pois decorrentes de precatórios judiciais, ou seja, a cedente, que tinha o direito a compensação, ao optar pela via judicial abriu mão de fazê-lo de forma administrativa.

Informa que mesmo tendo decisões contrárias a compensação a empresa manteve as informações nas GFIP's demonstrando claramente terem as partes pleno conhecimento da ilegalidade da compensação.

A autuada apresentou impugnação tempestiva em 30/04/2010 através dos seus representantes, identificados na folha 436, alegando que adquiriu os créditos através de instrumento público advindos dos processos que enumera na folha 410 e que, segundo o art. 286 do Código Civil e art. 567, inciso II do Código de Processo Civil e Emenda Constitucional

nº 62 de 2009 que convalidou todas as cessões de créditos anteriores a ela e o art. 78 do KDCT, tais créditos são passíveis de cessão. Frisa, a impugnante, que todos os processos decoírem de ações ordinárias movidas pelos cedentes cujos créditos decorrem da expedição de precatórios.

Informa que peticionou nos autos de cada processo para informar os juizes de que é a titular dos créditos e requereu a notificação do INSS para que tomasse conhecimento da cessão. Diante do exposto e na certeza do direito aos créditos passou a compensá-los mensalmente, informando o procedimento na GFIP. Alega que o procedimento adotado está respaldado pela Lei nº 8.383/91 e no art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN.

Aduz que, conforme a Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), revestida das formalidades necessárias, a cessão de créditos é oponível ao devedor devidamente notificado nos moldes do art. 290 do Código Civil, o que alega ter feito no momento em que peticionou nos autos do processo que originou os precatórios a comunicação ao devedor.

Neste ponto, aduz a impugnante que não há que se falar em crédito de terceiros posto que adquiridos dos cedentes e registrados em sua contabilidade. Ressalta que as duas principais fontes legais para a compensação de tributos federais são o art. 66 da Lei nº 8.383/91 e o art. 170 do CTN que prevêem a possibilidade de compensação de tributos federais sujeitos a lançamento por homologação quando indevidamente recolhidos.

Aduz que segundo entendimento do STJ com base no art. 66 da Lei nº 8.383/91 os lançamentos por homologação admitem a compensação direta pelos contribuintes "contra débitos seus ao fisco federal". Afirma que os créditos líquidos e certos, fato que ocorre com o trânsito em julgado da ação principal, constitui título de crédito do contribuinte.

Alega que caso não seja admitida a compensação de créditos de terceiros cabe direito ao contribuinte cedente a compensação dos créditos objeto das decisões judiciais transitadas em julgado sob a regência da legislação quando do recolhimento indevido.

Conclui a exposição afirmando que os créditos não são de terceiros posto que a impugnante é a nova titular das execuções; que a cessionária (autuada) passa a ser o sujeito passivo da relação processual; que os débitos são próprios não havendo transferência deste para terceiros e que a legislação vigente não faz qualquer restrição à compensação com créditos adquiridos por cessão. Aduz que o art. 78, caput e §2º do ADCT não limitou os efeitos da validação a existência de lei autorizadora.

Conclui, também, que os atos praticados pela Autoridade Fiscal foram impróprios e injustos contra a impugnante e, portanto, requer a suspensão ou extinção do crédito objeto do lançamento.

Discorre sobre o procedimento de compensação e a legislação pertinente com a finalidade de demonstrar que deve ser aplicado ao presente lançamento a legislação da época do recolhimento indevido e restabelecido ao cedente o direito a compensação dos créditos dos precatórios cedidos.

Por fim, solicita que, na remota hipótese de ser proferida decisão desfavorável, seja revista a aplicação da Taxa SELIC como indexador do débito e da multa de ofício pelas razões que apresenta nas folhas 424 a 431 e requer a anulação do lançamento formalizado.

Em 22/12/2010, a 7ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS prolatou acórdão que julgou procedente a autuação [fls. 710 e ss]:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/08/2008

REGRAS E CONDIÇÕES AO EXERCÍCIO DA COMPENSAÇÃO

Cabe a Administração Tributária estabelecer regras à compensação. Portanto, inadmissível a auto-aplicabilidade do art. 78 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, posto que requer regramento por parte da Fazenda Federal.

CESSÃO DE CRÉDITOS

A compensação dos créditos decorrentes de decisões judiciais só cabe ao sujeito passivo da obrigação e após a sentença definitiva.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Intimado do *decisum* em 14/07/2011 [fl. 88], o sujeito passivo interpôs recurso voluntário tempestivo [15/08/2011] que reitera os argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - Relator

Sendo tempestiva a interposição e preenchidos os demais requisitos para conhecimento da peça recursal, passo ao exame das questões de mérito.

1 COMPENSAÇÃO – CRÉDITO DE TERCEIROS

A compensação como modalidade de extinção do crédito tributário está prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional. O mesmo diploma legal, artigos 170 e 170-A, prevê regras gerais sobre a matéria; as regras específicas são objeto de lei ordinária. Transcrevemos abaixo os artigos do CTN que tratam da compensação:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II - a compensação;”

[...]

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

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.”

“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 Lcp no 104, de 10.1.2001)

O Plano de Custeio da Seguridade Social, Lei n. 8.212/91, art. 89, que ora transcrevemos, traz comando no sentido de que somente serão compensados os valores pagos ou recolhidos indevidamente a título de contribuição para a Seguridade Social.

“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 9.129, de 20.11.1995)

O direito à compensação surgirá após o pagamento indevido de contribuição destinada à Seguridade Social, de atualização monetária, de multa ou de juros de mora,

observadas as seguintes condições, conforme art. 193 da Instrução Normativa MPS/SRP no 03/2005:

- a compensação deverá ser realizada com contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, excluídas as destinadas para Outras Entidades ou Fundos (Terceiros);

- o sujeito passivo deverá estar em situação regular, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, em relação à NFLD, LDC, AI, LDCG e DCG, cuja exigibilidade não esteja suspensa; (LDCG – Lançamento de Débito Confessado em GFIP e DCG – Débito Confessado em GFIP: documentos em implementação)

- o sujeito passivo deverá estar em dia com as parcelas relativas a acordos de parcelamento, considerados todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil;

- somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição;

- a compensação somente poderá ser realizada em recolhimento de períodos subsequentes àqueles a que se refiram os valores pagos indevidamente.

Os valores indevidamente compensados devem ser recolhidos pelo contribuinte, sobre os quais incidirão juros e multa de mora.

Caso o contribuinte não recolha espontaneamente os valores compensados de forma indevida, cabe ao Fisco a glosa da compensação efetuada. Também cabe referida glosa na hipótese de compensação efetuada sem que houvesse recolhimento ou pagamento indevido; ou atualizada em desconformidade com os índices de correção previstos na legislação previdenciária; ou sem decisão judicial que tenha autorizado a compensação. Por fim, não houve qualquer ato perfeito e acabado, posto que uma compensação indevida não pode ser considerada como um ato jurídico perfeito, já que se sujeita à verificação de sua regularidade pela fiscalização.

Como se vê, a compensação entre crédito e débito tributário efetiva-se por iniciativa do contribuinte, mas com risco para ele. A compensação feita, no âmbito de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como no caso, fica a depender da homologação da autoridade fiscal, que pode e deve fiscalizar o contribuinte, examinar seus livros e documentos, verificar os cálculos e efetuar o lançamento de valor de compensação indevida, no todo ou em parte.

Outrossim, ao contrário do que pretende a Recorrente, a cessão de direito de crédito não afasta a natureza de crédito de terceiro. Em outros termos, o crédito objeto de lide nunca deixará de ser originário de cessão de terceiros, por isso que, também, não poderá ser considerado como um crédito próprio. Neste sentido, pela Recorrente ser cessionária do crédito, se por um lado admite-se seu direito de usufruir do crédito nas formas previstas no Direito Civil, por outro lado, todavia, por expressa determinação legal, vide art. 89, Lei 8.212/1991, tal crédito não pode ser aproveitado para efeitos de restituição/compensação tributária na pessoa do cessionário.

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).

§ 1o Admitir-se-á apenas a restituição ou a compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), que, por sua natureza, não tenha sido transferida ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade. (Incluído pela Lei no 9.032, de 1995).

Neste diapasão, anota-se que a Recorrente pretendeu compensar com as contribuições devidas à Seguridade Social contribuições pagas indevidamente não por ela, mas por outro contribuinte, ao qual cabe o exercício do direito de restituição ou compensação das contribuições pagas indevidamente, segundo o art. 89, Lei 8.212/1991.

Naturalmente a hipótese exposta no presente Recurso Voluntário, ou seja, da Recorrente como cessionária do crédito tributário, não se coaduna com o previsto nos artigos 132 e 133 do CTN, que tratam de fusão, transformação e incorporação, o que poderia ensejar utilização dos créditos tributários, em questão, para efeitos de compensação. Ainda em sede de argumentação, tem-se que o Código Tributário Nacional, nos arts. 121 a 123, dispõe que as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

A propósito, a referida matéria já foi objeto de apreciação pelo CARF, em 26 de outubro de 2011:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2004 a 28/02/2008

*PREVIDENCIÁRIO-CUSTEIO- ALEGAÇÃO DE
INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA -
NÃO APRECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.*

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula no 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - COMPENSAÇÃO - GLOSA - CESSÃO DE CRÉDITOS.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo. A cessão de crédito, nos termos do Código Civil, não descaracteriza o crédito como sendo de terceiros para fins de compensação.

Nos termos do art. 89, § 1º, Lei nº 8.212/1991, a comprovação da não transferência ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade, como atributo da compensação/restituição é obstáculo intransponível para o aproveitamento de créditos de terceiros.

Recurso Voluntário Provido em Parte

[Ac. 2403-00.835. 3ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da Segunda Seção. Processo n. 11077.000237/2008-89. Conselheiro Relator: Paulo Maurício Pinheiro Monteiro]

Dessa forma, considerando a inobservância das condições de compensação previstas na legislação acima, a glosa realizada pela fiscalização encontra-se correta.

CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - Relator