



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

Processo nº 11516.721484/2012-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.389 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2014
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente PLASZOM ZOMER INDUSTRIA DE PLASTICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2010 a 30/09/2011

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS COM TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA BRASILEIRA. AUSÊNCIA DE NATUREZA PREVIDENCIÁRIA. DECISÃO JUDICIAL SEM TRÂNSITO EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE.

As contribuições previdenciárias só podem ser compensadas com créditos de mesma espécie, desde que tais créditos sejam líquidos e certos. Os Títulos da Dívida Externa Brasileira não têm natureza tributária. A decisão judicial sem trânsito em julgado compromete a liquidez e certeza do crédito, impossibilitando, também por esse motivo, a compensação.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS DE TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA BRASILEIRA E DE PROCESSOS JUDICIAIS NÃO TRANSITADOS EM JULGADO. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos que sabidamente não eram passíveis de compensação com contribuições sociais, como é o caso dos valores decorrentes de títulos da dívida externa brasileira e de decisões judiciais não transitadas em julgado.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS MANIFESTAMENTE INEXISTENTES. CONDUTA DOLOSA. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA.

Considera-se dolosa a conduta do sujeito passivo que declara ao fisco a quitação de tributos com créditos manifestamente imprestáveis para o fim pretendido, justificando-se a imposição da multa isolada de 150%, prevista no § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim (relatora) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento parcial para excluir a multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Carolina Wanderley Landim - Relatora

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim, Leo Meirelles do Amaral e Kleber Ferreira de Araújo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado às fls. 562-567 contra decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), às fls. 464-496, que julgou totalmente procedente o lançamento fiscal constante do Auto de Infração cadastrado sob os seguintes DEBCADs:

- DEBCAD nº 51.011.596-9, referente às contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social decorrentes de glosas de compensações indevidamente promovidas pelo sujeito passivo;
- DEBCAD nº 51.011.597-7, referente à aplicação de multa isolada diante da declaração de informações falsas em GFIP, com o intuito único de obter ganhos financeiros ilegais e, por conseguinte, ocasionar prejuízo ao erário.

O MPF nº 0920100.2011.01331 tinha por objetivo a verificação das compensações efetuadas em GFIP, no período compreendido entre 09/2010 a 09/2011, tendo a Contribuinte, ora Recorrente, sido cientificada do Termo de Início do Procedimento Fiscal em 29/12/2011. Logo em seguida, em 27/01/2012, a Recorrente foi cientificada da alteração do período abarcado pelo MPF diante da inclusão das competências de 10/2011 a 12/2011.

Conforme consta no Relatório Fiscal (fls. 26-45), a Recorrente, em relação ao período compreendido em 09/2010 a 04/2011, teria compensado as contribuições previdenciárias com crédito judicial oriundo de execução de nº 2007.34.00.040037-3, ajuizada em face da Fazenda Nacional e INSS, em tramite na 18ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal/DF. Já, em relação ao período compreendido entre 05/2011 a 12/2011, as compensações teriam sido provenientes de cessões de direito creditório através de escritura pública constante em processo judicial em tramite na 8ª Vara Federal na Subseção do Rio de Janeiro.

De início, os Auditores Fiscais já esclarecem que não há previsão legal para realizar compensação com débitos oriundos do oferecimento de Títulos da Dívida Pública e tampouco há previsão que permita a compensação com valores objeto da cessão de direitos de terceiros cuja ação de execução esteja pendente o trânsito em julgado da decisão judicial.

Seguindo essa linha, os Auditores afirmam que os Títulos da Dívida Pública Externa Brasileira, emitidos no início do século passado, não podem ser utilizados para compensação de contribuições previdenciárias, visto que tais créditos têm natureza financeira, não podendo ser considerados tributos nem contribuições e tampouco são administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, de modo que tal compensação vai de encontro às previsões constantes na Lei nº 9.430/96 e, em especial, ao disposto na Lei nº 8.212/91.

Os Fiscais ressaltam, que, ainda que tais créditos fossem considerados tributos, não poderiam ser utilizados para realizar a compensação, tendo em vista que, no caso em análise, esses créditos ainda são objeto de discussão judicial, não preenchendo, portanto, os requisitos de exigibilidade, certeza e liquidez, em inobservância ao art. 170-A do CTN.

Ademais, segundo os Auditores, tais créditos, emitidos no início do século passado, já foram atingidos pela prescrição, uma vez que essas apólices não foram apresentadas no prazo estabelecidos nos Decretos-Leis nºs 263/67 e 396/68. Desse modo, estando extinta pretensão relativa ao resgate dos títulos atingidos pela prescrição, inexistente crédito a ser compensado com os débitos indicados pela Recorrente.

Além disso, os Auditores Fiscais afirmam que não é possível sustentar que ocorreu a extinção do débito por conversão em renda, pois apenas verifica-se tal extinção com o pagamento definido nos termos do art. 162 do CTN ou a partir de depósito do montante integral passível de ser transformado em pagamento definitivo; sendo que, no presente caso, não restou configurada nenhuma das hipóteses mencionadas.

Sendo assim, os Fiscais concluíram que os valores declarados em GFIP como “Valor Compensado” deveriam compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Após concluir que as compensações foram realizadas de forma indevida, os Auditores ressaltaram algumas particularidades dessas compensações, quais sejam:

- a compensação foi realizada com créditos de natureza não tributária;
- ausência de respaldo legal para efetuar tal compensação;
- os créditos utilizados na compensação estavam manifestamente prescritos;
- a Receita Federal do Brasil tem alertado a impossibilidade de compensação utilizando-se tais créditos;
- o crédito está sendo discutido em ação judicial ainda em andamento;
- o fato de o mesmo escritório de advocacia defender interesses semelhantes em diversas demandas demonstra a ocorrência de atuação coordenada contra a ordem tributária.

Diante de tais especificidades, os Auditores Fiscais concluíram que houve falsidade na declaração (GFIP), com o intuito de obter ganhos financeiros ilegais, e, por conta disso, aplicaram a multa isolada prevista no art. 89, §9º e §10º da Lei nº 8.212/91.

Os Fiscais ainda formalizaram Representação Fiscal para Fins Penais por entenderem que as contribuições foram declaradas em GFIP com informações falsas, configurando conduta que poderia se caracterizar crime contra a ordem tributária, de acordo com os arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90, dando origem ao Processo Administrativo nº 11516.721485/2012-57.

Tendo sido cientificada em 31/07/2012, a Recorrente apresentou impugnação afirmando que a Auditoria equivocou-se ao mencionar os períodos de compensação e os créditos utilizados, confundindo-se quanto à data e modalidade do crédito e, em seguida, apresentou os seguintes esclarecimentos:

1. Em relação ao período compreendido entre **09/2010 a 04/2011**, a Impugnante, ora Recorrente, alegou que o crédito referente às contribuições previdenciárias teria sido extinto nos termos do art. 156, I, VI, do CTN, c/c art. 6º da Lei nº 10.179/2001, ratificados pela Lei nº 11.803/2008, aduzindo, para tanto, que:

- A compensação foi realizada utilizando-se de crédito representado por Títulos da Dívida Externa Brasileira, regulados pelo Decreto-Lei nº 6.019/43, que são objeto da Ação de Execução de nº 2007.34.00.040037-3, em trâmite na 18ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal.
- Este crédito já foi reconhecido como devido pela Secretaria do Tesouro Nacional, e, inclusive, foi incluído no orçamento da União Federal para ser pago nos anos de 2011 e 2012, retirando qualquer dúvida sobre a sua existência e validade.
- A mencionada Ação de Execução apenas foi proposta diante da negativa do resgate desse crédito com a correspondente aplicação da correção monetária e dos juros devidos.
- Afirmou que não há que se falar em renúncia à instância administrativa uma vez que o objeto da demanda executória não se confunde com o objeto dos recursos administrativos.
- Alegou que o Decreto nº 6.019/43 determina que os títulos da Dívida Externa possam ser objeto de execução, autorizando a conversão desses títulos em renda, de modo existe o poder liberatório de pagamento de qualquer tributo da esfera federal. Tal previsão também estaria contida no art. 6º da Lei 10.179/01 ratificada pela Lei 11.803/08.
- Esclareceu que, na verdade, houve o pagamento através da conversão em renda, mas não através de compensação, diante das limitações do programa de preenchimento da GFIP.
- O lançamento em DCTF, através de guias de depósito judicial, especificando o pagamento dos tributos, por meio da modalidade de conversão em renda, suspende a exigibilidade dos créditos tributários, até o pronunciamento final sobre o mérito da compensação. Assim, os débitos deveriam permanecer com a exigibilidade suspensa até que o ato formal do pagamento se concretize com o depósito dos valores devidos pela Fazenda Nacional na Ação Executória.

2. Em relação às compensações efetuadas no período de **05/2011 a 12/2011**, a Impugnante alegou que o crédito referente às contribuições previdenciárias teria sido extinto nos termos do art. 156, II e VI do CTN c/c a EC nº 62/2009, que altera o art. 100 da CF e acrescenta o art. 97 do ADCT, aduzindo, para tanto, que:

- As compensações foram realizadas utilizando-se do crédito apurado em sentença proferida nos autos da Ação Ordinária nº 99.0012654-8, em trâmite perante a 8ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro.
- O TJ/RS admite a compensação de tributo com créditos financeiros ou de precatórios, ainda que tais títulos sejam de terceiros, desde que haja cessão regular desse crédito.
- Assim, considerando que o mérito da Ação Ordinária acima mencionada já transitou em julgado com a sentença proferida pelo juiz da 8ª Vara, a qual definiu que seriam devidos mais de R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões), restaria pendente apenas realização dos cálculos correspondentes.

3. Em relação à aplicação indevida da multa isolada, a Impugnante alegou que não se trata de ilícito e que tais compensações foram realizadas de forma legal, aduzindo ainda que:

- O simples fato de se considerar indevida a compensação não enseja a caracterização de falsidade da declaração, não havendo o Fiscal se desincumbido de comprovar o dolo específico do agente ao praticar conduta que caracterize a ocorrência de sonegação, fraude, simulação ou conluio.
- Considerando o caráter confiscatório da multa isolada, pleiteou que ela fosse adequada ao percentual de 20%, a fim de zelar pelo princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, Santa Catarina, ao julgar a impugnação apresentada nos presentes autos, através do Acórdão nº 07-31.334 (fls. 464-496), destacou que, nos termos da Lei 8.212/91, tratando-se de contribuições previdenciárias, a compensação apenas deve ocorrer na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da citada lei. Logo, não haveria previsão legal apta a amparar o procedimento adotado pelo sujeito passivo em nenhum dos períodos em que ele realizou a compensação.

1. Em relação às compensações realizadas no período compreendido entre 09/2010 a 04/2011, a DRJ ressaltou que:

- Os títulos da dívida pública, previstos na Lei nº 10.179/2001, não têm correlação com os supostos créditos indevidamente compensados pelo sujeito passivo. Isso porque, a referida lei trata de títulos da dívida pública que são emitidos a partir de autorização legal e não de títulos com origem em propositura de ação execução de título extrajudicial ajuizada em face da União, objetivando a cobrança de título da dívida externa brasileira, emitido em 1904, pelo Estado da Bahia, no valor de 20 libras esterlinas.
- Para compensação é necessário que o crédito seja líquido, certo e oriundo do recolhimento indevido ou a maior de contribuições previdenciárias, o que não ocorreu no caso em análise com o uso de Título da Dívida Pública Externa.
- Ademais, os títulos utilizados na compensação estão prescritos, conforme entendimento pacífico dos órgãos judiciais e administrativos, tendo o CARF consolidado entendimento quanto à impossibilidade de tais créditos serem utilizados para quitar tributos.
- Em relação à alegação de que, na verdade, ocorreu a extinção do crédito tributário através da conversão em renda, também não merece prevalecer tal entendimento, já que este caso resta caracterizado apenas quando há o depósito integral feito em dinheiro pelo sujeito passivo referente à tributo que entende discutível e que, não vencendo a demanda, tal depósito é convertido em renda para a Fazenda Pública.
- Ressaltou que, em relação ao caso concreto, o Juízo da 18ª Vara Federal do Distrito Federal proferiu sentença de improcedência considerando a prescrição do suposto crédito, de modo que não existe decisão favorável, tampouco há que se falar em trânsito em julgado.

2. Em relação à compensação realizada no período de 05/2011 a 12/2011, os Julgadores ressaltaram que:

- Os créditos utilizados foram adquiridos de terceiro, o que não é permitido para fins de compensação.
- As convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública, nos termos do art. 123 do CTN.

- Os créditos utilizados também não têm natureza tributária, não são administrados pela Receita Federal do Brasil e também não possuem certeza e liquidez, já que ainda remanesce pendente a apreciação do Poder Judiciário, o que, por si só, afasta seu uso.
 - A impossibilidade de aplicação do procedimento previsto nos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, uma vez que não restou demonstrado pagamento de qualquer precatório, mas apenas da cessão do direito.
3. Quanto à multa isolada, a DRJ entendeu que a Fiscalização demonstrou o intuito do contribuinte de adotar prática ilegal ao aproveitar crédito prescrito, sem natureza tributária, desprovido de liquidez, para reduzir a sua carga tributária, praticando evasão fiscal.

Intimado do teor do acórdão em 04 de junho de 2013, a Recorrente apresentou recurso voluntário no dia 24 de junho de 2013, reiterando as mesmas alegações trazidas em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Carolina Wanderley Landim, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Das compensações

Quanto ao mérito, que diz respeito ao direito à compensação, não há maiores discussões quanto à procedência da autuação.

Como se sabe, a compensação só pode ser realizada com créditos líquidos e certos, conforme exposto no art. 170 do CTN. Vejamos o que diz o referido dispositivo:

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. [...]

Considerando a necessidade de certeza e liquidez dos créditos a serem utilizados no momento da compensação, tratando-se de crédito decorrente de decisão judicial, só é possível realizar a compensação após o trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN, senão vejamos.

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.

Especificamente em relação às contribuições previdenciárias, a Lei nº 8.212/91 é clara ao estabelecer, no seu art. 89, que apenas poderá haver compensação com créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior que o devido das próprias contribuições previdenciárias. Vejamos o que diz a redação do art. 89 do referido diploma legal, vigente à época dos encontros de contas realizados pela Recorrente:

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.

§2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 desta Lei.

Sendo assim, conclui-se que só é possível compensar débitos previdenciários com créditos líquidos e certos decorrentes do pagamento a maior ou indevido de contribuições da mesma espécie. Caso a compensação esteja relacionada com crédito certificado por decisão judicial, é necessário que a decisão tenha transitado em julgado.

Estabelecidas estas premissas, passemos, então, a análise das nuances do caso concreto.

No caso em análise, a Recorrente deixou de observar as previsões legais transcritas em linhas acima, na medida em que realizou compensações com créditos decorrentes de decisões judiciais sem o trânsito em julgado, além de tais créditos não terem qualquer identidade com natureza das contribuições que se buscava compensar.

Em relação ao período compreendido entre 09/2010 a 04/2011, a Recorrente compensou as contribuições devidas com créditos de Títulos da Dívida Externa Brasileira, que vinham sendo objeto de discussão judicial nos autos Ação de Execução de Título Extrajudicial de nº 2007.34.00.040037-3, em tramite na 18ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal.

De acordo com a Recorrente, esse crédito já teria sido reconhecido pela Secretaria do Tesouro Nacional, de modo que a demanda judicial foi ajuizada apenas para que fosse aplicada a correção monetária e dos juros sobre o referido crédito.

Primeiro, é preciso notar que os Títulos da Dívida Externa Brasileira não têm natureza previdenciária, não encontrando amparo na legislação à compensação de tais títulos com débitos de contribuições previdenciárias, conforme já assentado pelo CARF, como se verifica do acórdão abaixo ementado:

Período de apuração: 01/02/2003 a 30/11/2005

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. 05 ANOS. STF. COMPENSAÇÃO - FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

I - Não há que se falar em decadência de contribuições sociais, se as competências englobadas na NFLD, mesmo considerando a data da constituição do débito, estão dentro quinquênio legal.

II - A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida sobre a remuneração paga aos segurados que lhe prestam serviços.

III - Não há previsão legal para que se aceite a compensação, sobre os valores devidos à Previdência Social, de créditos oriundos de títulos da Dívida Externa Brasileira.

Recurso Voluntário Negado.

CARF, 2º Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Relator Rogério de Lellis Pinto, Acórdão nº 206-01.241, 06/09/2008.

Além disso, da análise da consulta processual da Ação de Execução de Título Extrajudicial de nº 2007.34.00.040037-3, no sítio <http://processual.trf1.gov.br>, conforme acesso realizado em 13.02.2014, verifica-se que foi publicada, em 06 de julho de 2012, sentença desfavorável às pretensões da contribuinte, ora Recorrente. Vejamos o que diz o dispositivo do mencionado provimento jurisdicional:

(...) RAZÕES PELAS QUAIS, reconhecendo a prescrição da pretensão executória, extingo a execução, nos termos dos artigos 269, IV, c/c 598 e 795, todos do Código de Processo Civil. (...)

Verifica-se, ainda da análise da consulta processual, que, em face da sentença cujo trecho foi transcrito em linhas acima, foram opostos embargos de declaração com efeitos

infringentes, os quais não foram acolhidos. Em seguida, foi interposto recurso de apelação, que remanesce pendente de julgamento.

Sendo assim, ainda que estivéssemos tratando de créditos tributários de natureza previdenciária, não há que se falar em decisão transitada em julgado que torne o crédito líquido e certo apto a ser compensado com o débito aqui analisado.

Em relação às compensações efetuadas no período de 05/2011 a 12/2011, a Recorrente teria crédito apurado em sentença proferida nos autos da Ação Ordinária nº 99.0012654-8, em trâmite perante a 8ª Vara da Seção Judiciária do Rio de Janeiro.

A referida demanda envolve a correção da tabela do SUS por ocasião do plano real, conforme demonstra a certidão de objeto e pé, anexada pela própria Recorrente. Sendo assim, nesse caso, também não há como sustentar que tais créditos têm natureza previdenciária, possibilitando a compensação.

Além disso, os eventuais créditos existentes não são próprios da Recorrente, de modo que, também por esse motivo, não são compensáveis nos termos do art. 89 da Lei nº 8.212/91.

Do mesmo modo, nesse caso, a compensação não foi efetuada com base em decisão transitada em julgado, já que, da análise do andamento processual extraído do sítio da Justiça Federal do Rio de Janeiro (<http://procweb.jfrj.jus.br>), conforme acesso realizado em 13.02.2014, verifica-se que foi proferida sentença favorável à pretensão da autora da Ação Ordinária, demanda em que se discute o direito ao crédito que foi cedido a ora Recorrente.

Nota-se ainda que, em seguida, foram opostos embargos em face da mencionada sentença, os quais foram acolhidos. Houve, ainda, a interposição do recurso de apelação, o qual se encontra pendente de julgamento, afastando, portanto, a certeza e liquidez do título judicial.

Verifica-se, portanto, que, ao realizar tais compensações, a Recorrente eximiu-se de observar as normas legais que regem as compensações de contribuições previdenciárias.

Multa isolada

De acordo com o posicionamento da Fiscalização, que foi confirmado pela DRJ, os procedimentos compensatórios adotados pela Recorrente configuraram conduta fraudulenta, devido à apresentação de declarações com conteúdos falsos, tendo em vista que as compensações foram realizadas com créditos sem natureza previdenciária e desprovidos de certeza e liquidez.

Em razão de ter considerado fraudulenta a conduta da Recorrente, a Autoridade Fiscal entendeu por bem aplicar a multa qualificada de 150% prevista no § 10º ao art. 89 da Lei nº Lei nº 8212/91.

Nesse particular, no entanto, não enxergo a ocorrência de conduta fraudulenta, uma vez que a Recorrente não ocultou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. As contribuições previdenciárias foram informadas ao Fisco, assim como o procedimento compensatório. É tanto que foi com base nas declarações prestadas em GFIP que a Autoridade Fiscal pautou o seu lançamento.

Além disso, no momento em as compensações foram efetuadas não havia decisão judicial desfavorável às pretensões da Recorrente, como afirma a fiscalização, de

modo que a compensação com tais créditos, por si só, não demonstra a intenção dolosa de cometer conduta ilegal com intuito de obter benefícios tributários.

Deste modo, entendo que não restou comprovado que a Recorrente agiu dolosamente no intuito de ludibriar o Fisco, nem tampouco que foi declarada informação falsa. Houve, na verdade, declaração de informações verídicas, que, no entanto, demonstram compensações indevidas, circunstância da qual não é admissível presumir o dolo e atribuir um evidente caráter de fraude.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por considerar o RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROCEDENTE, mantendo a cobrança dos débitos lançados por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 51.011.596-9, excluindo-se a multa isolada.

É o voto.

Carolina Wanderley Landim.

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Redator Designado

Considero que o voto da Ilustre Relatora, como de costume, foi muito bem fundamentado, todavia, ousou divergir de seu entendimento quanto ao afastamento da multa isolada, aplicada em razão da ocorrência de falsidade na declaração de compensação

A Conselheira Carolina Landim não acolheu às conclusões do fisco acerca da existência de conduta fraudulenta do sujeito passivo, por entender que a compensação indevida, por si só, não caracteriza a fraude, principalmente tendo-se em conta que a empresa declarou os fatos geradores na GFIP. Pelo seu raciocínio somente caberia a aplicação da multa isolada caso o fisco demonstrasse que a empresa houvera lançado mão de documentos ou declarações falsos com intuito de ludibriar o fisco.

Conforme relatado, a empresa afirmou que os valores compensados referem-se a créditos judiciais oriundos de execução de nº 2007.34.00.040037-3, ajuizada em face da Fazenda Nacional e INSS, em tramite na 18ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal/DF. Já, em relação ao período compreendido entre 05/2011 a 12/2011, as compensações teriam sido provenientes de cessões de direito creditório através de escritura pública constante em processo judicial em tramite na 8ª Vara Federal na Subseção do Rio de Janeiro.

Seguindo essa linha, os Auditores afirmam que os Títulos da Dívida Pública Externa Brasileira, emitidos no início do século passado, não podem ser utilizados para compensação de contribuições previdenciárias, visto que tais créditos têm natureza financeira, não podendo ser considerados tributos nem contribuições e tampouco são administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, de modo que tal compensação vai de encontro às previsões constantes na Lei nº 9.430/96 e, em especial, ao disposto na Lei nº 8.212/91.

Os Fiscais ressaltam, que, ainda que tais créditos fossem considerados tributos, não poderiam ser utilizados para realizar a compensação, tendo em vista que, no caso em análise, esses créditos ainda são objeto de discussão judicial, não preenchendo, portanto, os requisitos de exigibilidade, certeza e liquidez, em inobservância ao art. 170-A do CTN.

O órgão de primeira instância manteve o entendimento da auditoria, por entender que os supostos créditos mencionados na impugnação não eram compensáveis com contribuições sociais e que a empresa teria praticado a conduta dolosa de declarar na compensação créditos que sabidamente não se prestavam para este fim.

Tentando afastar a multa isolada, a empresa alegou em seu recurso que não se trata de ilícito e que tais compensações foram realizadas de forma legal, aduzindo ainda que o simples fato de se considerar indevida a compensação não enseja a caracterização de falsidade da declaração, não havendo o Fiscal se desincumbido de comprovar o dolo específico do agente ao praticar conduta que caracterize a ocorrência de sonegação, fraude, simulação ou conluio.

Iniciemos pela análise do dispositivo legal utilizado pelo fisco para imposição da multa isolada, o § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991:

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).

(...)

§ 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 nº 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).

(...)

Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.

Pesquisando o significado do termo falsidade em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado:

“s.f. Propriedade do que é falso. / Mentira, calúnia. / Hipocrisia; perfídia. / Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.”

Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se o sujeito passivo inserir na guia informativa créditos que saiba não se prestarem a compensar contribuições previdenciárias, evidentemente cometeu falsidade, haja vista ter inserido no sistema da Administração Tributária informação inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos.

Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Esse opção legislativa serviu exatamente para afastar os questionamentos de que a mera compensação indevida não representaria os ilícitos acima, nos casos em que o sujeito passivo tivesse declarado corretamente os fatos geradores, posto que não se poderia falar em sonegação ou fraude fiscal.

Observa-se que essa mesma fórmula legislativa foi utilizada na redação atual do art. 18 da Lei n. 10.833/2003, a qual trata da imposição de multa isolada em razão da não homologação da compensação dos outros tributos administrados pela RFB. Eis o dispositivo:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

Veja-se que aí também foram excluídas as referências aos crimes tributários tipificados nos artigos 71, 72, e 73 da Lei n. 4.502/1964. Da mesma forma, a Lei n. 9.430/1996 é invocada como parâmetro exclusivamente para quantificar o percentual de multa a incidir sobre os valores indevidamente compensados.

De se concluir que na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo.

Pois bem, no caso sob apreciação, mesmo se tendo em conta que a empresa apresentou a declaração dos fatos geradores, é clara a ocorrência de falsidade de declaração no campo compensação, posto que o sujeito passivo inseriu valores que sabidamente não possuía, para quitar as contribuições devidas.

Penso que tem razão a Delegacia de Julgamento da RFB. Enxergo duas principais razões para concluir que a empresa valeu-se de ardil para tentar livrar-se do pagamento das contribuições.

Primeiro, pelo que dispõe o art. 170-A do CTN, incluído pela Lei Complementar n. 104/2001, é vedada a compensação de tributo postulada judicialmente antes do trânsito em julgado da decisão que a concedeu. No caso sob enfoque, verifica-se que as ações judiciais mencionadas não tiveram trânsito em julgado.

Não é razoável se supor que o sujeito passivo desconhece essa regra tributária e nem poderia, posto que a ninguém é dado descumprir a lei sob alegação do seu desconhecimento, conforme dispõe o art. 30 da Lei de Introdução ao Código Civil.

A própria Relatora reconhece que os créditos relativos à processos judiciais inconclusos e adquiridos de terceiros, além daqueles decorrentes de apólices da dívida externa, em absoluto podem ser utilizados em compensação tributária.

De fato, esse proceder representa conduta que precisa vigorosamente desestimulada, posto que causa sérios danos a realização da arrecadação tributária, com prejuízo irreparável para toda a sociedade.

Processo nº 11516.721484/2012-82
Acórdão n.º **2401-003.389**

S2-C4T1
Fl. 540

Neste sentido, sinto-me plenamente confortável para concluir com base nos elementos constantes nos autos que a empresa utilizou-se do artifício de inserir declaração falsa na GFIP para deixar de recolher as contribuições lançadas.

Justifica-se, assim, a imposição da multa isolada no patamar de 150% das contribuições indevidamente compensadas.

Kleber Ferreira de Araújo.