



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

Processo nº	14098.720018/2012-46
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2401-003.501 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	15 de abril de 2014
Matéria	Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente	IUNI EDUCACIONAL S.A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/12/2008

NULIDADE. AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DA CONDUTA QUE DEU CAUSA À MAJORAÇÃO DA MULTA. JULGAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL EM CONJUNTO COM O AUTO DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O relatório fiscal é claro ao estabelecer os motivos e fundamentos que ensejaram a aplicação da multa isolada. O fato de o DEBCAD que objetiva a cobrança do débito indevidamente compensado não ter sido julgado pela DRJ em conjunto com o presente processo não causou prejuízo à Recorrente. Nulidades afastadas.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE CONFIGURAÇÃO. PROCEDIMENTO ADOTADO COMO MEIO DE VIABILIZAR O PAGAMENTO GRADUAL DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA, NOS TERMOS DO ART. 13 DA LEI N. 11.096/2005.

Não há que se falar em glosa de compensação quando o débito compensado é indevido. Inexistindo glosa de compensação, deve ser afastada a aplicação da multa isolada de 150%. Ademais, a utilização do mecanismo de compensação em GFIP não teve por objetivo ludibriar o fisco, mas sim efetivar o pagamento gradual a que a Recorrente fazia jus.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar as preliminares suscitadas; e II) no mérito, dar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Carolina Wanderley Landim - Relatora

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

Relatório

Trata-se de Auto de Infração cadastrado sob o **DEBCAD nº 37.366.308-0**, através do qual está sendo exigida multa isolada em decorrência de compensações consideradas indevidas na autuação formalizada no **DEBCAD nº 37.366.307-2**, com fundamento no art. 89, §9º e §10º da Lei nº 8.212/91.

Nos termos do Relatório Fiscal de fls. 317/321, a Autuada, utilizando-se das prerrogativas estabelecidas no art. 13 da Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005 (PROUNI), passou a pagar a quota patronal para a previdência social em 12/2008, correspondente a 20% (vinte por cento) do valor devido, via compensação declarada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social- GFIP.

Ocorre, entretanto, que, nos termos do citado dispositivo, o benefício ali previsto foi concedido às pessoas jurídicas de direito privado, mantenedoras de instituição de ensino superior, sem fins lucrativos, que estivessem no gozo da isenção da contribuição para a seguridade social de que trata o §7º do art. 195 da Constituição Federal.

Complementou, o Fiscal Autuante, informando que a Autuada nunca esteve isenta do recolhimento das contribuições previdenciárias patronais (jamais obteve o denominado Ato Declaratório de Isenção), possuindo, apenas, mera expectativa desse direito (o que vincula às normas previdenciárias aplicáveis às empresas em geral), conforme se verifica dos trechos abaixo colacionados do relatório fiscal:

Em 01/04/2005, a entidade apresentou pedido de expedição de Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção, com fulcro no disposto no §7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988 e art. 55 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991;

Em 02 de março de 2006 o Pedido de Isenção foi analisado e indeferido, cuja decisão foi comunicada através do Ofício SAARP nº 07/2006. O indeferimento ocorreu em razão da existência de débitos de contribuições previdenciárias, vencidos e não pagos. No entanto, em razão de constar do processo INSS nº 35087.000265/05-40, equivocadamente, os referidos débitos não foram arrolados no mencionado Ofício;

Em 06/04/2006 (data de postagem nos correios), a pessoa jurídica recorreu ao Conselho de Recursos da Previdência Social- CRPS, alegando que cumpriu os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, e ainda que o Ofício da Secretaria da Receita Previdenciária- SRP foi omisso ao não relacionar os débitos que ocasionaram o indeferimento do pedido;

Em sua decisão, desta feita, competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- CARF, este órgão anulou o Ato da Delegacia da Receita Previdenciária de Cuiabá, em função do cerceamento de direito de defesa, uma vez que no Ofício SAARP nº 07/2006, não foram elencados os créditos tributários que deram causa ao indeferimento;

Em decorrência da anulação da decisão anterior, em abril de 2010, a agora denominada Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cuiabá-MT, reanalisou o pedido de isenção, emitindo o Despacho Decisório nº 0419, de 16/04/2010, onde, com base nas informações

prestadas pela Fiscalização, das quais as mais relevantes destaca-se a seguir, indeferiu novamente:

Remuneração dos diretores- infringência ao art. 55, IV da Lei 8.212/91- a remuneração paga aos dirigentes foi decorrência direta de sua atividade de direção e não do exercício de atividade profissional regulamentada, tanto que os diretores Marcelo Calvo Galino e Wlademir Lovato Fragão nunca residiram no município sede da entidade, Cuiabá-MT, tornando difícil o exercício de qualquer atividade profissional nas dependências da entidade;

Distribuição disfarçada de lucros- infringência ao art. 55, V da Lei 8.212/91 e art. 14, I da Lei 5.172/66 (CTN)- identificados indícios contundentes de distribuição disfarçada dos lucros/faturamento da instituição, através da utilização de uma empresa de propriedade dos dirigentes da UNIC/IUNI (Tercerize Administradora de Serviços Ltda, CNPJ: 02.487.241/0001-32);

Hipoteca em garantia- infringência do art. 55, V da Lei 8.212/91 e art. 14, II da Lei 5.172/66 (CTN)- foram oferecidos bens da UNIC/IUNI como garantia de empréstimos obtidos junto a instituições financeiras pela UNIME- União Metropolitana de Educação e Cultura S/C Ltda, CNPJ: 02.959.800/0001-60;

Falta de elementos probatórios da atividade assistencial- infringência ao art. 55, III da Lei 8.212/91- o aperfeiçoamento profissional educativo dos sócios, a qualificação do corpo docente, a assistência educativa prestada aos professores (cursos, seminários, palestras, etc.), os planos de saúde ou assistência médica a funcionários e as bolsas de estudos concedidas aos filhos de funcionários, tem nítido caráter trabalhista, alguns de natureza salarial, outros relacionados com a política de aperfeiçoamento profissional da entidade, portanto, longe de se amoldarem ao conceito de aplicação em gratuidade para fins benficiares;

Débitos previdenciários existentes à época do requerimento de isenção- R\$ 46.807.784,91 (quarenta e seis milhões, oitocentos e sete mil, setecentos e oitenta e quatro reais e noventa e um centavos)- infringência ao §6º do art. 55 da Lei 8.212/91- ressalta-se, por oportuno, que atualmente os débitos previdenciários da Autuada totalizam R\$ 95.269.672,70 (noventa e cinco milhões, duzentos e sessenta e nove mil, seiscentos e setenta e dois reais e setenta centavos).

Em 08/06/2010, a empresa impetrou recurso ao CARF contra a decisão objeto do mencionado Despacho Decisório, o qual, em obediência aos trâmites e modificações de competência regulamentadas pelo Decreto nº 7.237/10, foi remetido ao Ministério da Educação, onde encontra-se aguardando julgamento.

A autoridade lançadora complementa que a situação de entidades com mera expectativa de direito foi expressamente positivada no parágrafo único do art. 44 do Decreto nº 7.237 de 20 de julho de 2010, *in verbis*: “art. 44 (...) Parágrafo único. Verificado o direito à isenção, certificar-se-á o direito à restituição do valor recolhido desde o protocolo do pedido de isenção até a data de publicação da Lei nº 12.101, de 2009”.

Finalizou o relatório fiscal aduzindo que a própria IUNI EDUCACIONAL S.A assume não se enquadrar como entidade beneficiante de assistência social, tanto que firmou o Termo de Adesão Universidade para Todos- PROUNI, instituído pela Lei nº 11.096, de 13/01/2005, informando a categoria administrativa das Instituições de Ensino Superior- IES

por ela mantidas, como sendo “sem fins lucrativos não-beneficentes”, o que acarreta as seguintes consequências:

1. Não faz jus à isenção pleiteada, ficando evidente que o recurso apresentado contra o Despacho Decisório nº 0419, de 16/04/2010, tem caráter eminentemente protelatório;
2. Não pode transformar sua natureza jurídica em sociedade de fins econômicos, na forma facultada pelo art. 7º da Lei nº 9.131, de 24 de novembro de 1995, faculdade permitida apenas às entidades no gozo da isenção da contribuição para a seguridade social em 14/01/2005 (data da publicação da Lei 11.096/2005);
3. Não pode utilizar a graduação do pagamento da quota patronal para a previdência social, disposta no art. 13 da Lei nº 11.096 de 13/01/2005.

Verificou-se também que as informações prestadas pela empresa, a seguir relatadas, confirmam o antagonismo dos procedimentos adotados:

1. Todas as GFIP's foram elaboradas com o código FPAS 574, utilizado pelos Estabelecimentos de Ensino em geral não beneficiários da isenção da cota patronal previdenciária, sendo que o código atribuído às isentas, inclusive as que optaram, a partir de 14 de janeiro de 2005, por transformar sua natureza jurídica em sociedade de fins econômicos, é o FPAS 639, com o preenchimento do campo “percentual de isenção”. Fica evidente que tal atitude tem o condão de justificar, perante o Ministério da Educação, a adesão ao PROUNI na categoria de “sem fins lucrativos não-beneficentes”.
2. Em razão da utilização do FPAS 574, a fim de justificar, desta feita, perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, ser beneficiária da graduação do pagamento da cota patronal previdenciária, recorreu indevidamente ao instituto da “compensação”, sendo que a compensação é o procedimento facultativo pelo qual o sujeito passivo se ressarce de crédito decorrente de valores indevidamente recolhidos. Ora, as compensações não foram efetuadas em decorrência de valores recolhidos indevidamente, mas de simples declarações em GFIP para adequação artificial de normas regulamentares.

Diante disto, os Auditores Fiscais procederam à glosa das compensações efetuadas e concluíram que houve falsidade na declaração (GFIP), aplicando, por conta disso, a multa isolada prevista no art. 89, §9º e §10º da Lei nº 8.212/91, por meio do Auto de Infração aqui analisado, sustentando que: (i) a Recorrente tinha pleno conhecimento da inexistência dos pretensos créditos compensados; (ii) houve ação visando impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária, das condições pessoais do contribuinte, afetando o crédito tributário correspondente, o que caracteriza sonegação para fins de aplicação e graduação das penalidades, nos termos do art. 71, II, da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964.

Em 13/04/2012, o Recorrente tomou ciência da autuação e, em seguida, apresentou impugnação (fls. 27/51) alegando, em síntese:

- Que promoveu a transformação de sua natureza jurídica, sendo considerada como sociedade empresária a partir de 4 de abril de 2008, e por força do que prescreve o art. 13 da Lei nº 11.096/05, as pessoas jurídicas (i) beneficentes mantenedoras de instituição de ensino superior; (ii) que concedessem bolsas de estudos a alunos nos termos no PROUNI; (iii) estivessem no gozo de isenção relativamente às contribuições previdenciárias; e (iv) que optassem pela transformação de sua natureza jurídica para sociedade empresária com

finalidade de lucro, teriam o direito de pagar a quota patronal para a previdência social nos seguintes termos: “pagamento gradativo, na razão de 20% (vinte por cento) do valor devido a cada ano, cumulativamente, até atingir o valor integral das contribuições devidas, no prazo de 5 (cinco) anos, a partir do primeiro dia do mês de realização da assembleia que autorizar a transformação da natureza jurídica”.

- Que justamente por atender aos critérios estabelecidos em lei, a partir de abril de 2008, vem efetuando o recolhimento gradativo da quota patronal das contribuições previdenciárias, mediante compensação.
- Que é necessária a suspensão do presente feito até o julgamento do pedido de Ato Declaratório de Isenção.
- Que é necessário o julgamento em conjunto com os PA's nºs 14098.720014/2012-68, 14098.720015/2012-11, 14098.720018/2012-46 e 14098.720019/2012-91, em virtude de tais autuações terem sido feitas em conjunto.
- Que a autuação é nula por não descrever os fatos que deram ensejo à autuação, ou seja, não foi especificada a conduta que no entender da fiscalização se enquadraria no conceito de sonegação para fins de aplicação da multa majorada.
- Que a impugnante jamais realizou qualquer declaração falsa, o que afasta a aplicação da multa isolada;
- Que fazia jus ao recolhimento gradual das contribuições previdenciárias nos termos do art. 13 da Lei nº 11.095/05.
- Que, até o final de 2008, de acordo com a IN MPS/SRP nº 11/2006 que regulamentava o manual GFIP 8.2, as entidades sujeitas ao recolhimento gradual da cota patrimonial não podiam optar pela indicação do percentual de isenção a que se refere a fiscalização, pois o programa para elaboração de GFIP oferecia apenas duas opções: (i) enquadrar-se no código FPAS 629 e continuar desfrutando da isenção integralmente (o que ia de encontro à legislação); ou (ii) enquadrar-se em outro código e não desfrutar de isenção alguma, o que igualmente ia de encontro com o disposto no art. 13 da Lei nº 11.096/05. Sendo assim, a única opção de que dispunha a impugnante, para observar os termos prescritos pelo artigo 13 da Lei nº 11.096/05 para recolhimento da cota patronal era: (i) enquadrar-se como outro código FPAS (no caso, o de nº 574), (ii) declarar que devia 100% da cota patronal; e (iii) paralelamente, compensar o valor que a lei lhe autorizava a deixar de recolher no período.
- Que as condutas praticadas pela impugnante não podem ser qualificadas como “sonegação”, sendo injustificável, portanto, a aplicação de multa isolada no percentual de 150%.

Instada a manifestar-se sobre o tema, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) julgou improcedente a impugnação nos termos do acórdão abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

A utilização da compensação para fins de redução da contribuição a recolher deve se restringir às situações e formas previstas na legislação tributária.

DECLARAÇÃO. FALSIDADE.

A inserção na GFIP de informações inverídicas, com a finalidade de dissimular o não recolhimento da contribuição previdenciária, caracteriza sonegação.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimada em 19/09/2012 (AR fls.342), a Recorrente apresentou recurso voluntário de fls. 344/375 em 19/10/2012, rebatendo a decisão proferida pela DRJ com base nos argumentos já trazidos na impugnação ao lançamento, além de sustentar a nulidade da decisão recorrida em função de não ter sido realizado o julgamento conjunto com as impugnações apresentadas contra os DEBCADs em que houve a glosa das compensações.

Às fls. 384 foi proferido despacho deferindo requerimento de conexão dos presentes autos com os processos administrativos de nºs 14098.720014/2012-86, 10183.721592/2011-11, 14098.720015/2012-11, 14098.720019/2012-91, 10183.721029/2011-42 e 14094.720050/2011-81 para julgamento em conjunto em virtude da relação de prejudicialidade com o processo administrativo de nº 12045.00370/2007-94 que discute o pedido de expedição de Ato Declaratório de Isenção.

Às fls. 392/393, foi determinada a remessa dos processos acima listados para esta relatoria, tendo sido deferido a conexão pelo Presidente da Seção.

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Wanderley Landim, Relatora

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

Preliminarmente, cabe apreciar as preliminares de nulidade aduzidas nas razões recursais.

Inicialmente, em relação à alegada nulidade da autuação por não descrição dos fatos que deram ensejo à majoração da multa, conforme bem justificado pela decisão de primeiro grau, esta não merece ser acolhida, vez que o relatório fiscal foi claro ao estabelecer os motivos e fundamentos que ensejaram a aplicação da multa isolada.

No que se refere à alegação de nulidade da decisão recorrida em decorrência de este processo não ter sido julgado em conjunto com a autuação em que houve a glosa das compensações, entendo que esta argumentação perdeu completamente o sentido com o desfecho desfavorável que o processo oriundo do **DEBCAD nº 37.366.307-2** acabou tendo na DRJ. Isto é, a autuação em que a glosa das compensações foi realizada foi mantida integralmente, de modo que o julgamento da DRJ naquele processo em nada prejudicou o resultado deste processo.

Com isso, acolher essa nulidade, para fazer com que a DRJ julgue novamente a impugnação apresentada nestes autos, seria um verdadeiro atentado ao princípio da economia processual, notadamente diante do fato de a Recorrente em nada ter se prejudicado com a falta de julgamento conjunto dos citados processos.

Deste modo, também não acolho a preliminar de nulidade da decisão recorrida sustentada pela Recorrente.

No mérito, no entanto, a autuação ora analisada não merece subsistir.

Primeiro porque entendo que o lançamento principal consubstanciado no **DEBCAD nº 37.366.307-2** é totalmente improcedente.

Considerando que a penalidade aqui analisada é aplicada sobre o débito “indevidamente” compensado, conforme previsto no art. 89, §9º e §10º da Lei nº 8.212/91 c/c o previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96, sendo reconhecida a improcedência da cobrança desse débito, deixou de existir o suporte para imputação da multa isolada. Assim, a improcedência da cobrança principal acarreta necessariamente a insubsistência da exigência acessória aqui discutida.

Por outro lado, para a aplicação da penalidade prevista no art. 89, §9º e §10º da Lei nº 8.212/91, é condição *sine qua non* a existência de falsidade na declaração, que pressupõe a existência de conduta fraudenta e dolosa do contribuinte com intuito de deixar de recolher tributo.

No entanto, no presente caso, não enxergo a ocorrência de conduta fraudulenta, uma vez que a intenção Recorrente ao declarar a “compensação” na GFIP não foi

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

Autenticado digitalmente em 29/09/2014 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 29/09/2014 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 20/10/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 21/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

informar um crédito inexistente ou ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, mas sim de concretizar o benefício fiscal que entendia fazer jus.

De fato, a Recorrente entendia que possuía o direito ao recolhimento gradual da cota patronal das contribuições previdenciárias. Como o programa gerador da GFIP, vigente à época, não lhe permitia informar a parcela isenta e apenas declarar o débito que entendia devido, o Recorrente acabou informando que havia sido extinta por compensação a parcela que acreditava como não tributada.

Portanto, entendo que, ao adotar esse procedimento, a Recorrente não agiu dolosamente no intuito de ludibriar o Fisco, de modo que não enxergo a falsidade da declaração necessária a ensejar a aplicação da multa qualificada prevista no art. 89, §9º e §10º da Lei nº 8.212/91.

No máximo, o que a Recorrente pode ter incorrido foi num procedimento equivocado ao utilizar do instituto da compensação para declarar o débito que acreditava ser devido. Isso, no entanto, não pode ocasionar a aplicação de multa qualificada, mas apenas penalidade por erro no preenchimento da GFIP.

Merece destaque precedente desta turma no mesmo sentido de que descabe a aplicação da multa de 150% nos casos de incorreta declaração em GFIP:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2008

COMPENSAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE PRECATÓRIOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal autorizando a compensação de contribuições sociais com créditos de precatórios adquiridos de terceiros.

MULTA ISOLADA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DE FRAUDE NO PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável a multa isolada de 150% nos casos em que o fisco fundamente a sua imposição apenas na incorreta declaração de GFIP.

JUROS SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE OS DÉBIOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA RFB.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia- SELIC para títulos federais.

(Processo nº 11020.723321/2011-25, Acórdão nº 2401-002.982 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Segunda seção de julgamento, Sessão de 17 de abril de 2013, Relator: Kleber Ferreira de Araújo)

Observe-se que a DRJ manteve a multa qualificada apenas por entender que a Recorrente havia se utilizado do mecanismo da compensação de forma inadequada, haja vista que esse instituto apenas pode ser utilizado nas hipóteses de pagamento indevido ou a maior de Contribuições Previdenciárias. Vajamos o que o acórdão recorrido diz a respeito:

À vista do exposto, conclui-se totalmente injustificada a utilização do mecanismo da compensação no preenchimento das GFIP's relativas aos períodos apurados neste processo, principalmente em razão de que a compensação somente é permitida nas hipóteses de: pagamento ou recolhimento indevido à Previdência; valores decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98) não compensados na competência em que ocorreu a retenção; e valores de salário-família e salário-maternidade não deduzidos em época própria.

No entanto, independente de o instituto da compensação ter sido utilizado de modo inadequado, o fato é que a adoção desse procedimento não teve o intuito doloso de ocultar a ocorrência do fato gerador de tributo ou mesmo de declarar um crédito inexistente, haja vista que, como já acima mencionado, a Recorrente acreditava não ser devido o débito “compensado”.

Deste modo, entendo que não restou comprovado que a Recorrente agiu dolosamente no intuito de ludibriar o Fisco, pelo que me posiciono no sentido de que não se aplica ao caso a severa penalidade prevista no art. 89, §9º e §10º da Lei nº 8.212/91.

Conclusão

Face ao exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, dou provimento ao RECURSO VOLUNTÁRIO, para cancelar a multa isolada de 150% por ausência de comprovação do dolo, tal como exigido no art. 89, §10 da Lei 8.212/91.

É como voto.

Carolina Wanderley Landim.