



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

Processo n° 15586.720477/2012-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-002.839 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2013
Matéria Glosa Compensação
Recorrente FORTE BOI INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

Ementa:

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA.

A legislação vigente não permite a compensação de contribuições previdenciárias com créditos decorrentes de Títulos da Dívida Pública do Brasil.

MULTA ISOLADA. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.

Estando comprovada a falsidade da declaração com a conduta dolosa do sujeito passivo, mostra-se correta a aplicação do disposto no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Negado

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, André Luís Mársico Lombardi , Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

CÓPIA

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado e cientificado ao sujeito passivo em 12/06/2012, relativo à glosa de compensações efetuadas indevidamente nas competências de 10/2008 a 12/2008 e multa por falsidade de declaração.

AIOP DEBCAD 37.366.235-1, refere-se à glosa de compensações e

AIOP DEBCAD 37.366.241-6, refere-se à multa por falsidade de declaração.

O relatório fiscal de fls. 14/17, diz que o contribuinte efetuou compensações de contribuições previdenciárias com títulos do tesouro nacional e informou tais fatos nas GFIP's. Como a compensação efetuada foi imprópria, eis que não originada de pagamentos efetuados a maior ou indevidos e ainda procedida com base em títulos inapropriados para tanto, foi aplicada a multa isolada, constante do artigo 89, §10º, da Lei n.º 8.212/91, já que comprovada a falsidade de declaração efetuada pelo sujeito passivo.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 192/208, pugnou pela procedência do lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) a invalidade do lançamento porque praticado ao arrepio das leis;
- b) a incompetência do auditor fiscal para realizar ato de não homologar a compensação;
- c) existência de vício formal porque o contribuinte não foi intimado a se manifestar quanto à compensação, na forma do artigo 65, da IN 900/2008;
- d) violação ao artigo 110, do CTN, porque no artigo 156, III, do mesmo diploma legal consta que a compensação pode ser autorizada pelo fisco;
- e) que a lei tributária não pode tolher o conceito consagrado no ordenamento jurídico e o artigo 170, do CTN diz que a compensação pode ser efetuada com créditos de qualquer natureza;
- f) que a compensação independe de lei que a autorize;
- g) que os títulos que possui são válidos, líquidos e certos.
- h) que inexistiu falsificação na declaração prestada em GFIP e que a multa é abusiva.

Requer a suspensão do crédito tributário, na forma do artigo 151, III, do CTN e que seja declarada a improcedência da autuação.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Em preliminar, quanto ao questionamento de que não ocorreu a “não homologação” da compensação e que a autoridade fiscal não detinha competência para declarar a “não homologação”, invalidando o lançamento porque o contribuinte não foi intimado a manifestar-se, conforme artigo 65 da IN 900/2008, tenho a informar à recorrente que no presente processo estamos tratando de contribuições previdenciárias, que não estão englobadas no disposto pelos artigos 34 a 39, da citada Instrução Normativa., que trata de **compensação efetuada mediante declaração de compensação.**

O artigo 34, da IN 900/2008, é claro ao excepcionar do procedimento nele transcrito as contribuições previdenciárias, senão vejamos:

“Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.” (grifei)

Desta forma, não há que se falar em cerceamento de defesa ou nulidade do lançamento pela falta de competência do auditor fiscal homologar a compensação, pois o Auto de Infração lavrado não trata da declaração de compensação que possui rito próprio descrito nos artigos 34 a 39 da IN900/2008.

Superada esta questão, temos que 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)

Ao estabelecer normas gerais em matéria de crédito tributário, através do regramento de uma de suas modalidades de extinção, o art. 170, do Código Tributário Nacional – CTN estatui que 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.

Em obediência ao disposto pelo CTN, no âmbito federal, o instituto da compensação de tributos federais foi regulamentado pela Lei n.º 8.383/91, onde o artigo 66 estatui que, 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 pode efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. E o parágrafo único do referido artigo traz que a compensação só pode ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

LEI Nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

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. (com Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

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

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

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

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

No que tange às contribuições sociais, o Plano de Custeio da Seguridade Social, Lei n. 8.212/91, art. 89, abaixo transcrito, 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)

Esclarecendo ainda mais, o §2º, do artigo 89, acima citado complementa o *caput* dispondo que somente pode 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 artigo 11 da Lei n.º 8.212/91, ou seja, as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, nos termos do artigo 22, I, II e III da Lei n.º 8.212/91; as contribuições sociais a cargo dos empregadores domésticos, de acordo com o artigo 24 da Lei n.º 8.212/91 e as contribuições sociais a cargo dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário de contribuição, conforme artigo 20 da Lei n.º 8.212/91:

LEI N.º 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;

b) as dos empregadores domésticos;

c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;

Portanto, é de se ver que as disposições inscritas no §2º, do artigo. 89 combinadas com as do §único do artigo 11, ambos da Lei nº 8.212/91, excluem da compensação toda e qualquer espécie de crédito da empresa em face da fazenda pública que não sejam aquelas decorrentes das contribuições sociais instituídas pelos artigos 20, 22, I, II e III e 24, todos da Lei n.º 8.212/91.

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:

- a) a compensação deverá ser realizada com contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, excluídas as destinadas para Outras Entidades ou Fundos (Terceiros);
- b) o sujeito passivo deverá estar em situação regular, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, em relação a notificações fiscais de lançamento de débito, autos de infração e parcelamentos, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
- c) somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição e
- d) a compensação somente poderá ser realizada em recolhimento de períodos subseqüentes àqueles a que se refiram os valores pagos indevidamente.

O artigo 44 da Instrução Normativa RFB n.º 900 de 30 de dezembro de 2008, que trata do assunto, assim dispõe:

Art. 44 . *O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subseqüentes.*

§ 1º *Para efetuar a compensação o sujeito passivo deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa.*

§ 2º *O crédito decorrente de pagamento ou de recolhimento indevido poderá ser utilizado entre os estabelecimentos da empresa, exceto obras de construção civil, para compensação com contribuições previdenciárias devidas.*

§ 3º *Caso haja pagamento indevido relativo a obra de construção civil encerrada ou sem atividade, a compensação poderá ser realizada pelo estabelecimento responsável pelo faturamento da obra.*

§ 4º *A compensação poderá ser realizada com as contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário.*

§ 5º *A empresa ou equiparada poderá efetuar a compensação de valor descontado indevidamente de sujeito passivo e efetivamente recolhido, desde que seja precedida do ressarcimento ao sujeito passivo.*

§ 6º *É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006 , e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.*

§ 7º *A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação.*

No caso em tela, a recorrente efetuou a compensação de contribuições previdenciárias devidas, sem qualquer comprovação de que tivessem sido recolhidas erroneamente ou a maior, com supostos créditos que diz possuir, relativos a títulos do tesouro nacional, o que não encontra guarida na legislação vigente.

Na peça recursal a recorrente diz ser possuidora de ORTN's e LTN's, e que tais títulos se prestam à compensação efetuada. Entretanto informo à recorrente que de acordo com informação prestada no sítio da Secretaria do Tesouro Nacional, na internet, as ORTN, OTN e BTN encontram-se prescritos por força do art. 60 da Lei nº 4.069, de 11 de junho de 1962, abaixo transcrito:

"Art. 60 - Incidem em prescrição legal as dívidas correspondentes ao resgate de títulos federais, estaduais e municipais, cujo pagamento não for reclamado decorrido o prazo de 5 (cinco) anos, a partir da data em que se torna público o resgate das respectivas dívidas. Parágrafo único. Consideram-

se igualmente prescritos os juros do títulos referidos neste artigo, cujo pagamento não for reclamado no prazo de 5 (cinco) anos, a partir da data em que se tornarem devidos."

Tendo em vista que as últimas ORTN e OTN em circulação venceram em 1994, e baseado no art. 60 da lei acima citada, tais títulos prescreveram em 1999. Diante disso, não há a possibilidade de serem utilizados na quitação de dívidas junto à União, não cabendo quaisquer procedimentos para resgate ou atualização de seus valores.

Quanto às Letras do Tesouro Nacional – LTN, as emitidas no início da década de 1970 apresentavam prazos de, no máximo, 365 dias. Não houve qualquer exceção a essa regra, nem repactuação dos seus prazos de vencimento. Cabe destacar que as LTN válidas atualmente em circulação são todas escriturais, emitidas posteriormente ao ano de 2000, sendo ofertadas ao público por meio do Tesouro Direto e em leilões semanais, mas também não se prestando a compensar contribuições previdenciárias devidas.

Ademais, a recorrente apenas menciona que efetuou compensação com títulos públicos, não demonstrando a origem dos recolhimentos indevidos a ponto de serem compensados, tampouco a validade dos títulos que diz possuir.

Portanto, na existência de 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.

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

O lançamento contempla, ainda, a multa de ofício, na competência 12/2008, em virtude da aplicação do artigo 35-A da citada Lei n.º 8.212/91, introduzido pela MP 449 de 03/12/2008, convertida, posteriormente, na Lei 11.941, de 27/05/2009, com agravamento da multa por conta da declaração falsa em GFIP, quanto às compensações, que conforme demonstrado pelo Fisco eram im procedentes e indevidas.

De acordo com o contido no parágrafo 10, do artigo 89, da Lei n.º 8.212/91, a aplicação da multa isolada pressupõe a existência da compensação indevida aliada à comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, como restou configurado no presente auto de infração.

O relatório fiscal de fls.14/17 explicita de forma clara porque a compensação efetuada não foi aceita, demonstrando que o recorrente inseriu nas GFIP's dados que não condiziam com a realidade encontrada na auditoria fiscal e tampouco comprovou a existência de valores a serem compensados, limitando-se a dizer que tem direito a se compensar das contribuições previdenciárias com títulos da dívida pública dos quais é detentor.

Ao efetivar o processamento de compensações a que sabidamente não tinha direito, posto que não houve demonstração de recolhimento indevido e a legislação que trata da compensação é expressa ao dizer que somente serão compensados valores recolhidos indevidamente ou a maior, o contribuinte inseriu dados falsos em GFIP e sujeitou-se ao agravamento da multa por tal fato.

Sobre o assunto, a Lei n.º 4.502/64, traz nos seus artigos 68, 71, 72 e 73:

Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34/66)

(...)§2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34/66)

(...)Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

De acordo com o contido no parágrafo 10, do artigo 89, da Lei n.º 8.212/91, a aplicação da multa isolada pressupõe a existência da compensação indevida aliada à comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. No caso, a compensação efetuada não se originou de recolhimentos indevidos, ou a maior e tampouco de verbas entendidas como indenizatórias pelo autuado, por exemplo, mas sim resultou de uma conduta ardilosa do contribuinte que inseriu dados falsos em GFIP, provenientes de uma compensação sabidamente inexecutável.

Destarte, concluiu acertado o agravamento da multa, conforme disposto no artigo 89, parágrafo 10, da Lei n.º 8.212/91:

Art.89...

(...)

§ 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 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. Incluído pela MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 3 DE DEZEMBRO DE 2008 – DOU DE 4/12/2008

Lei 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Por todo o exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora