



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

Processo n° 16004.720314/2011-93
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2301-003.116 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria GLOSA DE COMPENSAÇÃO
Recorrente GLOBORR INDÚSTRIA E COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/10/2008

COMPENSAÇÃO - GLOSA

Constatada a compensação de valores efetuada indevidamente pela empresa ou em desacordo com o permitido pela legislação tributária, será efetuada a glosa dos valores e constituído o crédito tributário por meio do instrumento competente, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete De Oliveira Barros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antônio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Lopes

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente à glosa de compensação.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 12), a empresa deixou de recolher, a título de compensação, contribuições devidas à Seguridade Social, previstas nos incisos I, II e III, do art. 22, da Lei 8.212/91.

A autoridade lançadora esclarece que os valores compensados pela recorrente são relativos a títulos da dívida pública brasileira de 1904, adquiridos pela empresa Globorr junto à Consultec Serviços de Cobrança Ltda, e que as compensações realizadas pela autuada são indevidas, pois trata-se de crédito inexistente, já que inexistente autorização judicial deferindo-o, bem como não há sentença autorizando a empresa a fazer as compensações.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 14-36.005, da 9ª Turma da DRJ/RPO (fls. 96), julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 99), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, reafirma que não se trata de compensação, mas sim de pagamento, e que a Receita Federal do Brasil não tem competência definida em lei para manifestar-se sobre esta forma de extinção de débitos fiscais.

Discorre sobre o princípio da legalidade e reitera que o agente autuador manipulou a real natureza jurídica do procedimento adotado pela recorrente, pois em nenhum momento foi declarada a compensação, e sim pagamento através de conversão em renda, que tem natureza totalmente diversa da compensação.

Esclarece que a recorrente utilizou crédito financeiro, de que é detentora em Ação de Execução de Título Extrajudicial que promove em desfavor da União Federal, para extinguir suas obrigações tributárias, na forma de pagamento através de conversão em renda, uma vez que toda e qualquer Ação de Execução deve ser garantida por meio do depósito em dinheiro do valor devido e, como não se aplica a penhora aos bens da Fazenda Pública, em razão do regime jurídico especial que lhe é dispensado, acredita-se que a mesma seja devedora solúvel e, como tal, prima em honrar seus compromissos.

Informa que o procedimento adotado pela recorrente nada mais é do que uma forma de execução provisória do que lhe é devido, pois o pagamento através de conversão em renda somente se aperfeiçoará por ocasião da efetiva liquidação do crédito executado.

Defende que o procedimento de pagamento com conversão em renda, lastreado com créditos do Decreto Lei 6.019/43, pela modalidade de extinção do crédito tributário, está legalmente amparado pelo que institui o art. 156, I, VI, do CTN, c/c art. 6º, da Lei 10.179/2001, ratificados pela Lei 11.803/2008, e principalmente no que preconiza o art. 475-0 do CPC.

Sustenta que a recorrente passou a ser detentora do crédito utilizado através de Contrato de Cessão de Crédito, que se opera e é eficaz através de celebração mediante instrumento particular, revestido das solenidades do § 1º, do art. 654, do CC, não dependendo de qualquer outra providência ou autorização.

Assevera que o fisco não pode jamais desconsiderar, superar ou eliminar as forma legais e legitimamente adotadas pelo contribuinte para fazer prevalecer outra, a sua escolha, determinadora de maior arrecadação.

Finaliza requerendo o cancelamento do Auto de Infração ora debatido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os requisitos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice para seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a recorrente alega inexistência de legislação que ampare e estabeleça competência da Receita Federal do Brasil a emitir juízo de mérito sobre a forma de extinção de obrigação tributária adotada pela empresa.

Contudo, é objeto do presente processo administrativo fiscal o lançamento decorrente de glosa de compensação efetuada indevidamente pela recorrente.

O processo administrativo fiscal ora sob análise não se originou de um pedido de extinção de obrigação tributária por meio de pagamento através de conversão em renda, e sim pela lavratura de AI, tendo em vista a constatação de que a autuada não realizou o pagamento de contribuições previdenciárias por ela devidas, matéria essa, frise-se, de competência da Receita Federal do Brasil e deste Conselho.

A fiscalização constatou que a recorrente deixou de recolher a totalidade da contribuição devida, pois compensou créditos que, segundo a auditoria fiscal, eram inexistentes.

De fato, verifica-se que as compensações que a empresa efetuou não possuem amparo legal, como também não há nenhuma decisão definitiva a ampará-las.

O Código Tributário Nacional – CTN, em seu art. 170, remeteu à lei a função de estipular as condições para que seja autorizada a compensação de créditos líquidos e certos, o que, entendo, foi feito com muita propriedade pelo legislador ordinário.

A Lei 8.212/91, em seu art. 89, estipulou as condições em que poderá haver a compensação, ou seja:

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

§1º Admitir-se-á apenas a restituição ou a compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao INSS, que, por sua natureza, não tenha sido transferida ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade.

§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.

§3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido

Dessa forma, a possibilidade jurídica de o sujeito passivo compensar créditos que possua, com contribuições que deva à Previdência Social, não é matéria controversa, eis que expressamente prevista no art. 89 da Lei nº 8.212/91, transcrito acima, em ambas as redações em vigor no período abrangido pelo auto sob exame.

Cumprindo o seu papel de explicitar o conteúdo material da lei, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, prescreve também que:

Art. 249. Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, valor decorrente das parcelas referidas nos incisos I, II, III, IV e V do parágrafo único do art. 195.

Das normas em referência, podemos extrair as seguintes conclusões:

1ª) podem ser objeto de compensação apenas os créditos do sujeito passivo que decorram de pagamento ou recolhimento indevido, e

2ª) esse “pagamento ou recolhimento indevido” há que se referir, exclusivamente, às contribuições de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11 da lei de custeio e, também, os incisos I a V do parágrafo único do art. 195 do RPS, quais sejam:

I as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados e demais pessoas físicas a seu serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

II as dos empregadores domésticos, incidentes sobre o salário de contribuição dos empregados domésticos a seu serviço;

III as dos trabalhadores, incidentes sobre seu salário de contribuição;

IV as das associações desportivas que mantêm equipe de futebol profissional, incidentes sobre a receita bruta decorrente dos espetáculos desportivos de que participem em todo território nacional em qualquer modalidade desportiva, inclusive jogos internacionais, e de qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos desportivos;

V as incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

Portanto, a compensação dos créditos originários de títulos da dívida pública brasileira não se encontra nas hipóteses de compensação previstas no art. 89 da Lei nº 8.212/91.

Ademais, o § 1º do art. 66 da Lei 8.383/91 assim determina:

Art. 66. Os casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo

quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subseqüentes.

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

E, como no presente caso não houve recolhimento ou pagamento indevido de contribuições previdenciárias, não há que se falar em compensação.

Nesse sentido, a Fazenda Pública, conforme dizeres do CTN, apenas pode compensar suas dívidas e créditos quando a lei autorizar.

E a lei 8.212/91 não autoriza a compensação realizada pela autuada.

Assim, a impossibilidade de utilizar-se qualquer outra espécie de crédito, tributário ou não, para realizar a compensação com contribuições previdenciárias decorre de expressa vedação legal, o que, ao menos no âmbito administrativo, basta para legitimar a atitude da fiscalização, no sentido de considerar indevidas e glosar as compensações realizadas pela recorrente, bem como de realizar o lançamento das contribuições que, em virtude da referida glosa, deixaram de ser recolhidas à previdência social.

Conforme reiteradamente afirmado pela recorrente, o ato praticado pela administração pública é vinculado, e o seu agente só pode agir em conformidade com o que a lei determina.

E como não há, até a presente data, qualquer decisão judicial definitiva que autorize a recorrente a proceder as referidas compensações, e como o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, a autoridade fiscal, ao constatar o não recolhimento das contribuições devidas, lavrou corretamente o presente AI, em observância ao disposto no art. 37 da Lei 8.212/91

Acresce-se a isso o fato de o parágrafo único, do art. 26, da Lei 11.457/07, expressamente exclui as contribuições sociais de que trata a Lei 8.212/91 da compensação referida no art. 74, da Lei 9.430/96.

Cumpra observar que a Lei 11.051, de 2004, veio alterar o §. 12, art. 74, da Lei 9.430/96, que ficou com a seguinte redação:

Art. 74

(...)

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

(...)

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

(...)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF

Portanto, a Lei é clara ao estabelecer que não será declarada a compensação de créditos referentes a títulos públicos ou que não se refira a tributos e contribuições administrados pela SRF.

É oportuno trazer a lume o ensinamento do ilustre Wladimir Novaes Martinez que, ao comentar o art. 89 supra, assim se manifestou:

“A compensação far-se-á por espécie de contribuição. Quem recolhe seguro acidentes do trabalho com taxa errada, a maior, deverá deduzir o excesso na própria contribuição destinada às prestações infortunistica, e não na parte patronal da empresa. “ (MARTINEZ, Wladimir Novaes. Comentários à lei básica da previdência social – Tomo I: Plano de custeio. 4. ed. São Paulo: LTr, 2003, páginas 758/759)

Assim, reitera-se, a compensação realizada pela empresa não possui amparo legal, como também não há nenhuma decisão definitiva a ampará-la.

A recorrente insiste em afirmar que não se trata de compensação, mas sim de pagamento e entende que não se pode negar a credibilidade de tais títulos como possibilidade de pagamento.

Entretanto, o pagamento a que se refere o art. 156 do CTN, citado pela recorrente como modalidades que extingue o crédito tributário, é o pagamento em moeda corrente, e não pagamento com títulos da dívida pública.

Esse também é o entendimento de nossos tribunais, conforme trecho da decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região em caso similar:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. COMPENSAÇÃO. DAÇÃO EM PAGAMENTO. CESSÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. ARTIGOS 156, XI E 123 DO CTN.

(...)

2. O pedido não é juridicamente possível porque, a teor do art. 3º do CTN, “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou em cujo valor se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

(...)

*4. Nada impede também, entre nós, que a lei da pessoa competente admita a dação em pagamento, fixando-lhe as condições e os limites. **No silêncio da lei, o pagamento será efetuado em dinheiro.** Aliás, esse também o sentido da jurisprudência dominante (...) (grifei)*

Assim, não é possível o pagamento de créditos tributários com os títulos da dívida pública brasileira.

Conforme informado no Relatório Fiscal e confirmado pela recorrente em sua peça recursal, os valores glosados se referem a direitos creditórios adquiridos de uma outra empresa

Todavia, o sujeito passivo do tributo lançado por meio do AI ora discutido é a empresa recorrente, ou seja, a Globorr, e a cessionária, detentora do crédito cedido, empresa Consultec Serviços de Cobrança Ltda, não possui nenhuma relação com o fato gerador da contribuição previdenciária lançada.

O art. 121 do CTN traz a definição legal de sujeito passivo da obrigação tributária, qual seja:

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.

A transação entre as empresas cedente e cessionária não pode mudar o conceito de sujeito passivo tal qual definido na lei, conforme determina o art. 123 do CTN, transcrito a seguir:

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.

Entendo que a possibilidade de a autuada utilizar-se de créditos da empresa cedente existiria caso a mesma fosse sucessora desta ou resultante de fusão, transformação, incorporação ou cisão da primeira(art. 132 e 133 do CTN).

No presente caso, a cessionária não se encontra em nenhuma destas condições relativamente à empresa cedente.

Transcrevo, a seguir, trecho da decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região em caso similar, cujo entendimento é totalmente contrário ao julgado trazido pela recorrente:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. COMPENSAÇÃO. DAÇÃO EM PAGAMENTO. CESSÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. ARTIGOD 156,XI E 123 DO CTN.

1. Os contribuintes nominados Tibagi Serviços Marítimos Ltda e SLC Construção e Sreviços Ltda efetuaram negócio jurídico de cessão de crédito, pretendendo agora, o cessionário, dar ao INSS, em dação em pagamento, o montante pactuado para extinguir crédito tributário devido na condição de contribuinte.

2. O pedido não é juridicamente possível porque, a teor do art. 3º do CTN, “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou em cujo valor se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

3. De outra banda, dentre as formas de extinção do crédito tributário, elencadas no art. 156 do CTN, a LC 104/2001 introduziu o inciso XI, prevendo forma extintiva “a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei”. O caso é de crédito; não de imóveis;

4. Nada impede também, entre nós, que a lei da pessoa competente admita a dação em pagamento, fixando-lhe as condições e os limites. No silêncio da lei, o pagamento será efetuado em dinheiro. Aliás, esse também o sentido da jurisprudência dominante. Lei não há contemplando a hipótese.

5. Por outro vértice analisada a questão, não merece guarida o argumento de que tratar-se-ia de compensação de débito com créditos próprios, uma vez integrado no patrimônio da SLC o crédito oriundo da cessão pré-citada.

6. Tal cessão de crédito da Tibagi para SLC é res inter alios para o INSS, face ao art. 123 do CTN (“Salvo disposição 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 de sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes”). É dizer: Continua a SLC devedora das contribuições perante o INSS e a Tibagi a credora perante INSS. É que no Direito Tributário, o tratamento é distinto daquele normatizado pelo Direito Civil, e assim é porque a obrigação é ex lege, e não contratual.

7. Para fins de prequestionamento, explico que esta Turma, ao assim decidir o feito, não viola os arts. 42, § 3º e 567, II do CPC, uma vez que tais dispositivos tratam de legitimidade das partes no processo de conhecimento e de execução, tendo caráter meramente procesual, não abarcando, por isso, a pretensão dos agravantes.

8. Agravo de Instrumento improvido. Embargos de Declaração prejudicados (AG 145497/CS, Processo 2003.04.01.020.743-1, TURMA ESPECIAL, Rel. Juiz Fábio Rosa, DJU de 15/01/2003, p. 808).

Mesmo que se entendesse possível a cessão do crédito tributário, essa deveria se dar nos moldes do Código Civil Brasileiro, Lei 10.406/02.

O 290 do referido diploma legal dispõe que:

Art. 290. A cessão do crédito não tem eficácia em relação ao devedor, senão quando a este notificada; mas por notificado se tem o devedor que, em escrito público ou particular, se declarou **ciente da cessão feita.**

Verifica-se, dos autos, que a recorrente não comprovou o cumprimento do requisito acima, já que não consta que a Previdência Social ou a Receita Federal do Brasil tenham sido notificadas judicialmente da operação.

Portanto, não há como acatar a pretensão da recorrente de compensar valores utilizando-se de créditos adquiridos de terceiros.

Dessa forma, a compensação efetuada pela empresa não encontra amparo judicial ou legal.

O art. 170-A do CTN, acrescentado pela Lei Complementar 104, de 01/01, veda a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Pelo exposto, concluo que o AI foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente autuante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem o Auto de Infração, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura do AI e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à autuada.

Nesse sentido,

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros - Relator