



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720401/2021-61
ACÓRDÃO	2301-011.405 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	07 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REAL AUTO ÔNIBUS LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/07/2018

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AOS TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO.

As contribuições destinadas aos Terceiros (Outras Entidades e Fundos) possuem a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AOS TERCEIROS. LIMITE PREVISTO. INAPLICABILIDADE.

O artigo que estabelecia limite para a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), foi integralmente revogado.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AOS TERCEIROS. COMPENSAÇÃO. IMPEDIMENTO.

A legislação tributária veda a compensação das contribuições destinadas a Outras Entidades ou Fundos.

COMPENSAÇÃO. RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR QUE O DEVIDO. DOCUMENTAÇÃO. GUARDA. PRAZO. DURAÇÃO DO PROCESSO.

Em caso de compensação ou restituição, deve o contribuinte permanecer na guarda dos livros e documentos a ele relativos, enquanto durar o processo administrativo, podendo ser exigidos pelo fisco para comprovação do direito creditório alegado, mesmo que se refiram a fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente e sem benefício de ordem, pelas

obrigações decorrentes da Lei nº 8.212/91, nos termos do art. 30, inc. IX, do mesmo diploma legal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES. SÓCIOS. INFRAÇÃO À LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. ILÍCITO QUALIFICADO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Considera dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando a inclusão no polo passivo dos sócios, e terceiros não-sócios, com poderes de gestão.

LOCAL DA LAVRATURA DO LANÇAMENTO FISCAL. COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL PARA O LANÇAMENTO.

É válido o lançamento fiscal lavrado fora do local da ocorrência dos fatos, quando presentes e disponíveis as informações e demais elementos necessários e observadas as demais formalidades legais pertinentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, que deu provimento parcial para afastar a responsabilidade tributária das pessoas físicas.

Sala de Sessões, em 07 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

PAULO CESAR MOTA – Relator

Assinado Digitalmente

DIOGO CRISTIAN DENNY – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Balara de Andrade, Paulo César Mota, Diogo Cristian Denny (Presidente), Ausente o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por REAL AUTO ÔNIBUS LTDA, CNPJ 33.295.346/0001-13, Reitur Turismo Ltda CNPJ: 30.925.689/0001-26, Premium Auto Ônibus Ltda, CNPJ: 13.564.886/0001-48, Real Transportes Metropolitanos Ltda CNPJ: 13.449.912/0001-97, Claudio Callak Coelho CPF: 003.539.207-03, João Morgado CPF: 026.656.898-04 e Oswaldo Dias Jurema CPF: 085.912.427-42, referente ao Acórdão 108-024.673 – 13ª Turma/DRJ08, oriundo do PF Procedimento Fiscal 0710200.2020.00328 e do Dossiê Digital 13031.438232/2020-73 e Despacho decisório 0.021/2021, apurando a ocorrência de compensação indevida e de não homologar as compensações efetuadas pelo contribuinte em GFIP no período de 01/2017 a 07/2018.

No processo administrativo de auditoria realizado, foram verificadas compensações efetuadas pelo contribuinte em (GFIP) Guia de recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (fls. 01/55)

Após análises de documentos apresentados nos (TIF) Termo de Informação Fiscal 01 ao 10, através do (DTE) Domicílio Tributário Eletrônico, a auditoria chegou à seguinte conclusão:

1 – No caso da GFIP até 07/2018 a responsabilidade do preenchimento do campo de “compensação” é do contribuinte, enquanto que no período de 08 a 12/2018 a declaração GFIP foi substituída pela declaração o E-social e EFD-Reinf, reunindo as informações e gerando a DCTFweb, este segundo período não necessita análise, pois, foi apurado que não se encontra declarado qualquer valor de compensação.

2 – Em respostas a auditoria a contribuinte informou que as compensações efetuadas, não foram com base em decisão judicial, e sim, administrativas, mediante processo interno de revisão da sua contabilidade, alega resumidamente que a base de cálculo de até 20 salários-mínimos para a contribuição a terceiros é estabelecida no art. 4º da lei 6.950/81, e postula compensar supostos indébitos atinentes a contribuições sociais a terceiros com débitos de contribuições previdenciárias.

3 - A Autoridade Fiscal concluiu irregulares tanto a compensação em sentido próprio (ressarcimento decorrente de crédito decorrente de valores indevidamente recolhidos à Previdência Social) como os valores de CPP (art. 22, inc. I e III, da Lei nº 8.212/91) que tenham sido objeto de substituição pela CPRB, esses declarados em virtude de opção à sistemática de desoneração realizada em desacordo com a Lei nº 12.546/11.

3-1 A compensação indevida foi objeto de tratamento no presente Despacho Decisório nº 0.021/2021/DEFIS/VR 07RF DEFIS (processo nº 17227.720401/2021-61), a de

falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, acarretando multa isolada (processo 17227.720213/2021-32), enquanto que os valores referentes ao ajuste indevido decorrente da opção inválida pela CPRB foram objeto de lançamento de ofício (Auto de Infração) tratado em processo administrativo próprio (processo nº 17227.720212/2021-98).

4 - A Autoridade Fiscal cita a legislação aplicável à compensação das contribuições previdenciárias (art. 170 e 156, inciso II, do CTN; art. 66 da Lei nº 8.383/91 e art. 89 da Lei nº 8.212/91) e ressalta que o direito à compensação requer obediência à lei, não se exercendo de forma absoluta ou incondicional, e aponta os óbices legais à pretendida compensação intentada pelo contribuinte:

CTN: 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

CTN: Art. 156. *Extinguem o crédito tributário:*

II - a compensação;

LEI 8.383/91 Art. 66. *Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quanto resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente ao período subsequente.*

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

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

§ 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.

O artigo 89 da lei 8212/91 somente previa a possibilidade de restituição das contribuições recolhidas indevidamente, com alteração do dispositivo pela lei 9.032/95, o art. 89 passou a contemplar, também, a compensação.

5 – Por meio da 11457/2007, a Secretaria da Receita Federal e a Secretaria da Receita Previdenciária foram fundidas na Secretaria da Receita Federal do Brasil, passando a acumular o processo de arrecadação dos tributos e das contribuições sociais.

5.1 Foi publicada a IN RFB 900/2008 que em seu art. 47, **vedou a compensação das contribuições devidas a terceiras entidades e fundos, remanescendo apenas a opção pela restituição**, tal vedação foi sucessivamente repetida pelo art. 59 da IN RFB 1300/2012, pela nota PGFN 1245/2016 e IN RFB 1717/2017, em seu artigo 87.

6 – As contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos incidem na mesma base de cálculo das contribuições que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a

segurados do Regime Geral da Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição, com isso, o entendimento trazido pelo sujeito passivo, acerca de possível limite de 20 salários mínimos para fins de incidência da contribuição a terceiros, não pode ser acolhido, impondo-se, por mais essa razão, a glosa integral da compensação.

7 – Outra razão à glosa, é de não haver o lastro contábil total entre o valor compensado e o valor registrado na contabilidade, os valores a compensar devem ser registrados no Ativo Circulante (tributo a compensar) e no vencimento dos valores das contas do Passivo Circulante (tributo a pagar), efetuar a compensação, podem efetuar a atualização dos valores a compensar, de acordo com a legislação de regência, sendo o que preconizam as normas contábeis.

7-1 Constatada a existência de uma conta no Ativo Circulante, (1.1.4.03.05.001 – INSS PAGO A MAIOR), que nela constava compensações de contribuição previdenciária até a competência 11/2017, seu saldo foi esgotado em 20/12/2017, foram efetuadas diversas tentativas solicitando informações, através de intimações para a empresa explicar o fato, a mesma limitou-se a alegar que as informações solicitadas já haviam sido apresentados por ocasião da resposta ao TIF 008, sendo que não houve menção a qualquer conta do Ativo Circulante.

7-2 A compensação efetivada em 2017 foi de R\$ 4.963.601,43, enquanto que na contabilidade, devidamente lançado como direito a compensar existia o saldo de R\$ 3.016.926,05, evidenciando compensação sem o devido lastro contábil, já no ano de 2018, com a conta contábil de compensação desde 11/2017, houve a compensação de mais R\$ 3.016.475,97, integralmente sem lastro contábil.

8 - A empresa, desde o ano 2019, encontra-se em processo de recuperação judicial (0087802-67.2019.8.19.0001 – 1ª Vara Empresarial do Rio de Janeiro/RJ) e foi intimada a apresentar esclarecimentos sobre o teor das decisões judiciais, sobre a nomeação do administrador judicial e se ainda se encontra em processo de recuperação judicial, nada foi apresentado.

9 - Os documentos referentes à recuperação judicial demonstram a confessada existência de grupo econômico de fato, formado pelas empresas alhures identificadas como sujeitos passivos, inclusive havendo detalhado organograma do aludido grupo no Novo Plano de Recuperação Judicial.

9-1 Em razão da existência de grupo econômico, há a responsabilidade solidária prevista no art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, c/c art. 124, II, do CTN, não se exigindo que a empresa a ser responsabilizada solidariamente tenha integrado o grupo ao tempo dos fatos geradores.

9-2 A hipótese é de responsabilidade direta, solidária, sendo diretamente alcançável o patrimônio das outras empresas integrantes do grupo.

10 - Acrescenta que uma das empresas integrantes do grupo econômico (**Premium Auto Ônibus Ltda** - CNPJ 13.564.886/0001-48) encerrou suas atividades desde meados de junho de 2017, conforme várias notícias divulgadas na internet (fato público e notório), tendo havido a

venda de seus ônibus à empresa EXPRESSO RECREIO sem qualquer comunicação aos interessados. O esvaziamento do patrimônio da empresa é corroborado pela acentuada redução do ATIVO, conforme visto na Escrituração Contábil Fiscal - ECF 2019, em que se observa uma redução de 92% no período de um ano.

10-1 As notícias veiculadas na internet são corroboradas pelo desligamento progressivo dos empregados, verificados a partir de 06/2017, não restando qualquer empregado vinculado à empresa a partir de 11/2017.

10.2. A empresa que encerra atividades e desliga todos os funcionários **deixou de funcionar em seu domicílio fiscal sem cumprir com os requisitos formais do procedimento de dissolução** (distrato social, liquidação do patrimônio e eventual partilha do acervo social restante aos sócios, extinção da personalidade jurídica com sua baixa na Junta Comercial), atraindo a aplicação da súmula 435 do STJ (“Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”). Não houve arquivamento do distrato social, tampouco a realização do ativo e pagamento do passivo, sendo certo que a empresa é devedora do Fisco Federal.

10.3. A despeito da venda dos ônibus e desligamento de empregados em 2017, a Premium Auto Ônibus Ltda ajuizou, em 2019, plano de recuperação judicial em que programa a continuidade da operação das linhas de ônibus, nada informando sobre encerramento de atividades, dando a entender que continuava ativa e funcionando no endereço constante dos cadastros dos órgãos fazendários e da Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro - JUCERJA. Tal fato caracteriza omissão de informação relevante, em claro prejuízo aos credores, inclusive o Fisco Federal, já que compromete a capacidade de solver as dívidas. Com a venda dos ônibus e redução substancial do ativo, a empresa foi reduzida a situação de insolvência, isso considerando somente as dívidas com o Fisco, sem considerar dívidas listadas no processo de recuperação judicial: os créditos do Fisco Federal pré-existentes totalizam R\$ 1.745.602,70, em 03/05/2021, enquanto o patrimônio conhecido da empresa monta a R\$ 1.466.018,14.

10.4. Considerando que o deferimento do processamento e a concessão do benefício recuperacional favorece a sociedade empresária, evitando que seja autorizada a desconsideração da pessoa jurídica e a inclusão os sócios no polo passivo das ações de execução, os fatos narrados evidenciam, além do evidente prejuízo aos credores, prática de abuso de direito e blindagem patrimonial dos bens das pessoas físicas.

10.5. A intenção ilícita e fraudulenta, materializada nas informações omitidas/falseadas no plano de recuperação judicial, caracteriza desvirtuamento da finalidade institucional e autoriza a aplicação do instituto da desconsideração da personalidade jurídica da empresa, atraindo a hipótese do art. 135, III, do CTN, devendo os sócios administradores da Premium Auto Ônibus Ltda responderem pela dívida de sua responsabilidade, ante o lançamento fiscal que se faz na empresa Real Auto Ônibus Ltda. Inexistindo notícia de arquivamento de

distrato social, arrola-se também, como responsável tributária, a Premium Auto Ônibus Ltda. Cita ainda o art. 50 do Código Civil que, com o objetivo de coibir práticas fraudulentas e abusos de direito por parte dos membros ou sócios utilizando-se da pessoa jurídica, prevê a possibilidade da desconsideração da personalidade jurídica, tornando ineficaz a limitação da responsabilidade dos sócios para que sejam identificados os responsáveis pelo desvio de finalidade, infrações a lei e ao contrato ou estatuto social e estes respondam pelas dívidas e obrigações com seu patrimônio pessoal.

11 - A compensação em GFIP sem lastro contábil caracteriza falsidade na declaração, utilizando-se de créditos sabidamente inexistentes, o que motivou imposição de penalidade descrita no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, tratados no processo administrativo fiscal do Auto de Infração nº 17227.720213/2021-32. Ainda, essa conduta configura, em tese, crime contra a ordem tributária previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, motivando a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), na forma prevista na Portaria RFB nº 1.750/18.

12 – A Fiscalização culminou com a expedição do Despacho Decisório 0.021/2021 (fls. 02 a 55), concluindo por não homologar as compensações da 1ª empresa, efetuadas em GFIP no período de 01/2017 a 07/2018.

Cientificados do Despacho Decisório, o contribuinte **Real Auto Ônibus Ltda** (em recuperação judicial) e os responsáveis solidários **Reitur Turismo Ltda** (em recuperação judicial), **Premium Auto Ônibus Ltda** (em recuperação judicial), **Real Transportes Metropolitanos Ltda** (em recuperação judicial), **Claudio Callak Coelho**, **Joao Morgado** e **Oswaldo Dias Jurema** apresentaram, tempestiva e conjuntamente, Manifestação de Inconformidade na qual teceram os seguintes argumentos, em resumo:

1 - Sustentam que o Fisco considerou ter havido “confessada existência de grupo econômico de fato, denominado Grupo Real”, sem se desincumbir de seu ônus de comprovar a existência de grupo econômico de fato, vez que não houve confissão acerca da existência do grupo econômico e não foi apontado, pela Autoridade Fiscal, qual ato que consubstanciou a chamada confissão, cerceando o direito de defesa dos manifestantes.

1-2 Citam o art. 124, incisos I e II do CTN, e alegam que o fato de integrar grupo econômico não torna uma pessoa jurídica responsável pelos tributos inadimplidos das outras.

1-3 Acrescentam que o entendimento do STJ é no sentido de que, mesmo na hipótese de aplicação do art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, não se permite o redirecionamento de execução fiscal a pessoa jurídica que não tenha participado da situação de ocorrência do fato gerador, ainda que integrante do grupo econômico. Colaciona decisões judiciais.

2 - Contestam a aplicação da Súmula STJ nº 435 ao caso concreto, defendendo que não ocorreu a dissolução irregular da empresa Premium Auto Ônibus Ltda. Isto porque a citada manifestante continuou a adimplir com suas obrigações tributárias, conforme se comprova com o “demonstrativo das arrecadações realizadas entre 2018 e 2021”, bem como possui Certidão

Positiva com Efeitos de Negativa de Débitos Relativos aos Tributos Federais e à Dívida Ativa da União (CPDEN) emitida em 11/02/2021 e com validade até 10/08/2021. Estando a empresa em recuperação judicial, conforme homologação do plano de recuperação judicial no processo nº 0087802-67.2019.8.19.0001, não houve cessação de suas atividades e não houve qualquer omissão de comunicação aos órgãos competentes de sua situação cadastral, vez que a decisão judicial que deferiu a recuperação judicial foi cadastrada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro (JUCERJA) e no Cadastro nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

3 - Refutam o chamamento dos sócios administradores da PREMIUM AUTO ÔNIBUS LTDA a responderem pela dívida, vez que o art. 135 do CTN não permite a responsabilidade de administradores decorrente de responsabilidade tributária por participação em grupo econômico.

4 - Entendem inverossímil a afirmação da Fiscalização de que a conduta intencional dos sócios em ocultar fatos relacionados à dissolução da sociedade no plano de recuperação judicial caracterizariam desvirtuamento da finalidade institucional e autorizariam a aplicação do instituto da desconsideração da personalidade jurídica da empresa, atraindo a hipótese do art. 135, III do CTN.

4-1 Isto porque a decisão do Juízo da 1ª Vara Empresarial que homologou o plano de recuperação judicial, aprovado pelos credores no Processo nº 0087802-67.2019.8.19.0001, evidencia serem totalmente falaciosas e levianas as ilações do Fisco quanto a fraude à recuperação judicial.

5 - Ressaltam que, embora a atuada possua regular domicílio tributário situado no Rio de Janeiro/RJ, o Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), datado de 16/10/2020, foi lavrado em local diverso (Vitória/ES). Sabendo-se que o Termo de Ciência do Lançamento e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal, datado de 14/06/2021, foi lavrado em NITERÓI/RJ, resta demonstrado que a fiscalização foi conduzida em local diverso do domicílio tributário da atuada.

6 - Acrescentam que a Administração Fiscal não pode dificultar a defesa do contribuinte fiscalizado, obrigando-o a se locomover para repartições fiscais distantes, a fim de apresentar informações e/ou documentos que comprovem a veracidade de suas alegações.

Houve prejuízo à atuada vez que a sua documentação estava em seu domicílio tributário (Rio de Janeiro/RJ), localidade diversa daquela eleita pela Administração Tributária (Vitória/ES e Niterói/RJ).

7 - Por indiscutível afronta a ampla defesa, nulo é o despacho decisório, posto que calcado em fiscalização conduzida em localidade diversa daquela estabelecida como domicílio tributário da atuada / 1ª manifestante.

8 - Sustentam que a Fiscalização, ao concluir que a falta de comprovação hábil acerca das bases de cálculo que excederiam a 20 salários-mínimos referente ao período do crédito sustentado pela atuada (01/2012 a 01/2014) constitui óbice legal à compensação realizada,

acabou por rever a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos de período alcançado pela decadência. Ante a ocorrência da decadência da revisão da base de cálculo das competências de 01/2012 a 01/2014, devem ser canceladas as glosas realizadas e consideradas devidas e homologadas as compensações previdenciárias declaradas nos campos “compensação” das GFIP.

9 - Afirmam que a Autoridade Fiscal afrontou os ditames legais ao afirmar que “as contribuições devidas a outras entidades e/ou fundos (terceiros) incidem sobre a mesma base de cálculo aplicável aos diversos fatos geradores relacionados às contribuições previdenciárias” vez que foi ignorado o entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) acerca da impossibilidade da exigência de contribuições destinadas a outras entidades e/ou fundos (terceiros), sobre base de cálculo que ultrapasse 20 salários-mínimos. Acrescentam que o STJ determinou a suspensão, em nível nacional, do trâmite de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem acerca desta questão, em razão da afetação dos Recursos Especiais nº 1.898.532 e nº 1.905.870 que, sob o Tema nº 1.079, terá a seguinte questão submetida: “Definir se o limite de 20 salários mínimos é aplicável à apuração da base de cálculo de 'contribuições para fiscais arrecadadas por conta de terceiros', nos termos do artigo 4º da Lei 6.950/1981, com as alterações promovidas em seu texto pelos artigos 1º e 3º do Decreto-Lei 2.318/1986”.

10 - Alegam que a legislação não traz qualquer disposição que condicione o pedido de compensação à apresentação da escrituração fiscal nos moldes requeridos pela Fiscalização e à existência de lastro contábil. Apresentam decisão do CARF que, em atenção ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, entendem devida a homologação de pedidos de restituição, ressarcimento e compensação cuja comprovação da certeza e liquidez se confirme até o momento do recurso voluntário, não sendo a retificação da escrituração fiscal critério indispensável ao reconhecimento do crédito.

11 - Reforçam entendimento de que a autuada não estava obrigada a apresentar as folhas de pagamentos do período de origem do direito creditório, ante a ocorrência da decadência.

11-1 Nesse sentido, consideram comprovado o direito creditório por meio da apresentação de planilha explicativa e comprovantes de recolhimento das contribuições destinadas a Terceiros.

12 - Sustentam que, nos termos da NOTA PGFN/CRJ/Nº 1245/2016, a vedação de compensação das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos é ilegal. Defendem que, desde a redação original da Lei nº 11.457/07, não havia vedação da aplicação do art. 74 da Lei nº 9.430/96 para as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (contribuições a terceiros), posto que esta vedação somente alcançava as contribuições previdenciárias.

13 - Com relação aos aspectos material e temporal da Lei nº 13.670/18, entendem que somente com o advento da IN RFB nº 1.810/18 há de se falar na aplicação das restrições impostas pelo § 1º do art. 26-A da Lei nº 11.457/07, introduzidas pela Lei nº 13.670/18.

Após aceita tempestivamente a Manifestação de Inconformidade por parte do contribuinte, em Sessão de 29/11/2021, acordam os membros da 13ª Turma/DRJ08, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade dos sujeitos passivos, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Em consequência, decidem por manter os créditos tributários decorrentes das glosas de compensação incluídos no presente processo administrativo e a sujeição passiva solidária das pessoas jurídicas e físicas: Real Auto Ônibus Ltda, CNPJ 33.295.346/0001-13, Reitur Turismo Ltda CNPJ: 30.925.689/0001-26, Premium Auto Ônibus Ltda, CNPJ: 13.564.886/0001-48, Real Transportes Metropolitanos Ltda CNPJ: 13.449.912/0001-97, Claudio Callak Coelho CPF: 003.539.207-03, João Morgado CPF: 026.656.898-04 e Oswaldo Dias Jurema CPF: 085.912.427-42.

O Contribuinte apresentou tempestivamente o Recurso Voluntário (fls. 1125/1184, com as mesmas argumentações citadas na Manifestação de Inconformidade, ou seja:

- Requer a integral procedência do Recurso Voluntário, cancelando-se o despacho decisório e consequentemente:

a) A exclusão dos eleitos como responsáveis solidários/tributários do polo passivo do auto de infração;

b) A declaração de nulidade do despacho decisório; e

c) No mérito, seja cancelada a glosa e homologada a compensação declarada em guia de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

É o Relatório.

VOTO

Paulo César Mota - Relator

1 – Existência de Grupo Econômico:

Verificou-se no processo administrativo (fls. 75/103), o Pedido de Recuperação Judicial e o Plano de Recuperação Judicial (fls. 104/137), apresentado pela contribuinte, onde, claramente há a confissão da existência de grupo econômico de fato, com a denominação de

“Grupo Real”, ou seja, Grupo Econômico entre as manifestantes: **Real Auto Ônibus Ltda** (CNPJ: 33.295.346/0001-13), **Reitur Turismo Ltda** (CNPJ: 30.925.689/0001-26), **Premium Auto Ônibus Ltda** (CNPJ: 13.564.886/0001-48) e **Real Transportes Metropolitanos Ltda** (CNPJ: 13.449.912/0001-97).

Dentre vários trechos pertinentes à configuração do grupo econômico, destaco o mais importante. (fl. 1103):

*2 2. Nestes termos, cumpre salientar que é nesta Comarca onde se localiza a sede social e o principal estabelecimento do Grupo Real, sendo, ainda, o local de onde todas as decisões administrativas, financeiras, gerenciais, contábeis e comerciais são tomadas **para todas as empresas pertencentes ao grupo econômico.***

Outra prova importante é a constatação de que o quadro acionário do Grupo Real é composto por integrantes das mesmas famílias.

Tais elementos provam realmente a existência de um grupo econômico de fato entre as manifestantes pessoas jurídicas.

No que tange a solidariedade, se aplica às empresas que integram grupo econômico em diversos dispositivos legais:

- Quanto a legislação trabalhista determina a solidariedade do grupo de empresas no § 2º do art. 2º da CLT;

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo econômico, serão responsáveis solidariamente pelas obrigações decorrentes da relação de emprego.

- O Código Tributário Nacional (CTN) dispõe sobre a solidariedade, **sem benefício de ordem**, às pessoas expressamente designadas em Lei em seu art. 124, inciso II e parágrafo único;

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

- A Legislação Previdenciária prevê a solidariedade entre as empresas que compõem o grupo econômico no inciso IX, art. 30 da Lei n.º 8.212/91, *in verbis*:

Art. 30. ...

IX – as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei;

Portanto, entendo que se trate de grupo econômico de fato, incluindo no polo passivo da exigência tributária as empresas: Real Auto Ônibus Ltda, Reitur Turismo Ltda, Premium Auto Ônibus Ltda e Real Transportes Metropolitanos Ltda. Irretocável a decisão de Piso.

2 – Dissolução irregular de empresa e Responsabilidade solidária dos sócios administradores:

De forma resumida, a Autoridade responsável pelo Despacho Decisório constatou que:

a - A empresa Premium Auto Ônibus Ltda encerrou suas atividades desde meados de junho de 2017, conforme várias notícias divulgadas na internet (fato público e notório), tendo havido a venda de seus ônibus à empresa EXPRESSO RECREIO sem qualquer comunicação aos interessados;

b - O esvaziamento do patrimônio da empresa é corroborado pela acentuada redução do ATIVO, conforme visto na Escrituração Contábil Fiscal - ECF 2019, em que se observa uma redução de 92% no período de um ano;

c - Houve desligamento progressivo dos empregados a partir de 06/2017, não restando qualquer empregado vinculado à empresa a partir de 11/2017;

d - O encerramento de fato das atividades da empresa não foi seguido dos requisitos formais do procedimento de dissolução (distrato social, liquidação do patrimônio e eventual partilha do acervo social restante aos sócios, extinção da personalidade jurídica com sua baixa na Junta Comercial).

Com estes fatos apurados no processo administrativo, os sócios podem ser responsabilizados solidariamente com os créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes, ou infração de lei, **art. 134, VII, do CTN** e **art. 135, III, do CTN**.

Art. 134. *Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:*

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Art. 135. *São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

No caso de dissolução irregular de empresa, a **Súmula 435 do STJ**, estabelece:

Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

Destaca-se, neste ponto, trecho da decisão proferida pela Ministra Eliana Calmon⁶ em acórdão paradigma para a elaboração da Súmula 435 do STJ, na qual a comprovação de que a

sociedade encerrou suas atividades se mostrou suficiente para o redirecionamento da execução aos sócios administradores:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL – EXECUÇÃO FISCAL – REDIRECIONAMENTO – DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA.

- 1. É pacífica a jurisprudência desta Corte no sentido de que o simples inadimplemento da obrigação tributária não caracteriza infração à lei, de modo a ensejar a redirecionamento da execução para a pessoa dos sócios.*
- 2. Tratando-se de sociedade que se extingue irregularmente, cabe a responsabilidade dos sócios.*
- 3. Agravo regimental não provido.*

[...]

Na presente hipótese a Corte de Segundo Grau consignou que ocorreu a dissolução irregular, sob o fundamento seguinte:

Eminentes colegas, o próprio autor confessa que a empresa devedora não continua operando, tendo ocorrido a sua dissolução como afirmado pelo credor.

Justifica o fato de não ter dado baixa da sociedade na Junta Comercial pelo fato de não ter obtido as certidões negativas. Argumenta ainda que não houve liquidação de ativos, uma vez que a empresa não possuía bens a serem liquidados.

Diante dessas circunstâncias, mesmo tendo entendimento de que a responsabilidade dos sócios é subsidiária, entendo que andou bem a sentença em responsabilizar o autor, uma vez que, não havendo bens da devedora, é possível exigir de seus sócios o pagamento dos tributos em razão da subsidiariedade.

Mesmo que a falta de pagamento de imposto não se constitua infração à lei capaz de permitir a responsabilização dos sócios, a dissolução irregular da empresa autoriza dito redirecionamento. (fl. 216-v)

Observe-se, portanto, que conforme consignado pela Corte a quo, houve a irregular dissolução da empresa, sendo impossível se apreciar, nessa seara recursal, se houve ou não a liquidação dos bens sem o processo próprio, como pretende a recorrente, em razão do óbice da Súmula 7/STJ. Aliás, desinfluyente tal assertiva, uma vez que, para se autorizar o redirecionamento da execução fiscal, basta que haja indícios da dissolução irregular, conforme já decidido nessa Corte...(grifos nossos)

6 STJ – AgRg no AgRg no REsp nº 865951/RS (2006/0149259-8), Relatora: Ministra ELIANA CALMON, Data de Julgamento: 06/09/2007, T2 – SEGUNDA TURMA.

O mesmo entendimento é adotado nas seguintes decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135 DO CTN. SÓCIO-ADMINISTRADOR. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE.

Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal sem comunicação aos órgãos competentes, em clara infração à lei

civil, legitimando a responsabilização pessoal dos sócios-administradores pelo crédito tributário, de acordo com a Súmula 435 do STJ.

(1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Acórdão nº 1401-004.924, de 10 de novembro de 2020 – Processo nº 15504.003223/2009-71)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS. REQUISITOS.

1. A responsabilidade dos sócios por débitos tributários está condicionada ao exercício da gerência na época dos fatos e a prática de atos ato com infração à lei ou dissolução irregular da sociedade. Precedentes AgRg no Agravo em Recurso Especial Nº 556.735MG.

Rel. Min. Humberto Martins. Segunda Turma. Julg. 23/09/2014;

AgRg no Ag 1244276/SC. Rel. Min. Sérgio Kukina. Primeira Turma. Julg. 24/02/2015;

AgRg no REsp 1482461/SP. Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Primeira Turma. Julg. 11/11/2014.

2. No caso concreto, na época dos fatos e do respectivo inadimplemento dos tributos, os recorrentes eram sócios com poder de gerência na empresa. Todavia, não é pela simples circunstância de serem sócios é que hão de responder pelos tributos. A responsabilidade que lhes é imputada decorrente da circunstância de terem encerrado as atividades da sociedade mediante procedimento irregular, qual seja, transferência da empresa a terceiros sem que estes, em momento algum, tivessem assumido o comando e dado continuidade as atividades.

(1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Acórdão nº 1402-001.951, de 24 de março de 2015 – Processo nº 15540.000487/2009-37)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOSADMINISTRADORES E ADMINISTRADORES. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. INFRAÇÃO DE LEI. LEGITIMIDADE PASSIVA. POSSIBILIDADE.

Se sociedade empresária paralisa a sua atividade econômica e não adota os procedimentos legais de dissolução, liquidação e partilha do acervo patrimonial, fica configurada a sua extinção irregular e a infração de lei por parte dos seus sócios administradores ou gerente, ensejando a responsabilidade tributária nos termos do art. 135, III, do CTN.

(3ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Acórdão nº 3102-002.208, de 24 de abril de 2014 – Processo nº 10803.000082/2010-81)

Os manifestantes apresentaram recolhimentos realizados por meio de DARF referente 2020 e 2021, limitando se a alegar que tais recolhimentos seriam suficientes para comprovar o exercício da atividade econômica, tais recolhimentos são realizados, somente para cumprir obrigações tributárias residuais, que não evidenciam o exercício de uma atividade regular.

Nota-se ainda que o maior quantitativo de recolhimentos realizados no período, (fls. 1055/1058) se deu nos códigos de recolhimento 1124 (parcelamento PERT) e 1734

(pagamento débitos inscritos em Dívida Ativa), não tendo nenhuma relação com eventuais atividades desenvolvidas nos meses em que ocorreram os pagamentos.

Assim, há indícios suficientes de que houve o encerramento das atividades da empresa Premium Auto Ônibus Ltda e esvaziamento de seu ativo sem comunicação do fato à RFB, o que caracteriza a sua dissolução irregular e possibilita o redirecionamento de suas dívidas aos sócios administradores Claudio Callak Coelho, João Morgado e Oswaldo Dias Jurema.

3 – Despacho Decisório realizado em local diverso do domicílio tributário da 1ª recorrente

Importante destacar que as hipóteses de nulidade do lançamento fiscal encontram-se previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas em Auto de Infração **não importarão em nulidade e serão sanadas** quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, nos termos do art. 60 do mencionado Decreto.

A leitura conjunta dos documentos integrantes da autuação permite a constatação de que foram narrados, com clareza e coerência, os fatos verificados durante a ação fiscal e sua subsunção às normas legais de regência. A fundamentação legal da autuação encontra-se detalhada no Relatório Fiscal e nos demais documentos integrantes do Auto de Infração, fornecendo indicação individualizada dos dispositivos legais aplicáveis, de forma a possibilitar o pleno conhecimento sujeitos passivos das normas tributárias pertinentes.

Sabendo-se que os sujeitos passivos foram regularmente cientificados dos documentos integrantes dos lançamentos em comento, tendo-lhes sido conferido tempo hábil (prazo legal) para apresentar seus questionamentos, consubstanciados em Impugnação na qual demonstraram conhecer os fatos que lhe foram imputados, não há que se cogitar em cerceamento de seu direito de defesa.

O lançamento tributário é de exclusiva **competência da autoridade fiscal**, nos termos do que estabelece o art. 1421 do CTN. No âmbito da administração, fiscalização e arrecadação de tributos federais, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), através dos seus Auditores-Fiscais, dar cumprimento ao dispositivo transcrito do CTN, com suas atribuições fixadas pela Lei nº 10.593/022 (com as alterações produzidas pela Lei nº 11.457/02).

O planejamento das atividades fiscais constitui objeto da Portaria RFB nº 6.478/17 (com vigência a partir de 02/01/2018) que define os procedimentos fiscais e estabelece a forma de sua instauração. De acordo com esta Portaria, a instauração do procedimento fiscal se dá com a

expedição do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), expedido exclusivamente na forma eletrônica (§ 3º do artigo 4º) e acessível pela página eletrônica da Receita Federal.

Acrescenta-se que a jurisprudência administrativa é pacífica sobre o assunto, havendo Súmulas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) nesse sentido:

Súmula CARF nº 6: *É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.*

SUMULA CARF nº 27: *É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.*

Portanto, são improcedentes as alegações do contribuinte de que o lançamento fiscal se encontra eivado de nulidade. Irretocável a decisão de Piso.

4 – Decadência do direito de revisão da base de cálculo das contribuições de outras entidades e fundos

Os sujeitos passivos questionam a possibilidade de a Autoridade Fiscal solicitar a apresentação de documentos relacionados à base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros (folhas de pagamento) do período 01/2012 a 01/2014 vez que, segundo seu entendimento, teria decorrido o prazo decadencial para a análise desses valores.

A apresentação dos documentos necessários e suficientes para comprovar a ocorrência dos recolhimentos indevidos é ônus daquele que invoca seu direito à restituição ou compensação.

No caso de pedidos de restituição ou declaração GFIP na qual foi informada compensação, o contribuinte é o autor do procedimento e, como tal, possui o ônus de prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de apresentação das folhas de pagamentos, livros contábeis e demais documentos comprobatórios de seu direito creditório, pois foi ele quem provocou o fisco para manifestar-se quanto ao seu pleito. Em qualquer dos tipos de repetição será exigida a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório como pré-requisito ao conhecimento do *quantum* pretendido pelos contribuintes; ausentes os documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito, o pedido/declaração fica inarredavelmente prejudicado.

Deve-se ressaltar a obrigatoriedade conferida às empresas pela legislação tributária da guarda dos livros e documentos relacionados às obrigações previdenciárias até que ocorra a prescrição dos créditos tributários delas decorrentes, nos termos do parágrafo único do art. 195 do CTN e do § 11 do art. 32 da Lei nº 8.212/91:

CTN: Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Lei nº 8.212/91:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (grifos nossos)

De acordo com essas normas, a empresa está obrigada a conservar em ordem livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que possam vir a modificar sua situação patrimonial, enquanto não prescrito eventual processo que lhe fosse pertinente. Nesse sentido, com a superveniência de processo administrativo ou judicial, o período de guarda dos livros e documentos prolongar-se-á pelo tempo concedido ao Fisco para a sua análise e homologação, pois só assim o sujeito passivo terá elementos seguros para provar seu direito. Contrário senso, a empresa poderia pedir restituição/compensação no último dia do prazo (de conservação dos livros e documentos) e estaria livre da necessidade de qualquer prova, conforme tese defendida pelos manifestantes.

No momento em que formalizada a declaração de compensação ou o pedido de restituição deve o sujeito passivo ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado. É somente por ocasião do exercício, pelo contribuinte, do direito de compensação ou restituição que se instaura, para o Fisco, o dever/poder de exigir a comprovação da regularidade de seu exercício.

Relevante assentar que a análise da existência do direito creditório pleiteado, se já ultrapassado o termo final da contagem do prazo decadencial, não poderia implicar lançamento de ofício de diferenças de tributos ou contribuições porventura devidas à época vez que, com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, § 4º ou 173, I, do CTN, o dever/poder de formalizar o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V do CTN). Todavia, não se pode dizer, com isso, que o órgão administrativo deve proceder à restituição ou à compensação sem aferir a certeza e liquidez dos créditos relacionados a períodos para os quais não poderia mais efetuar o lançamento de contribuições previdenciárias eventualmente não pagas.

Não efetuar as necessárias verificações significaria abdicar da aferição tanto da liquidez como da certeza de eventual crédito, o que não se admite. O reconhecimento de direito creditório contra o Fisco Federal exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os documentos que lhe dão suporte, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Nos termos expostos, é improcedente o argumento apresentado pelas manifestantes de que não estaria obrigada, ao tempo da análise das declarações GFIP nas quais foram informadas compensações, da apresentação das folhas de pagamento relacionadas ao suposto direito creditório.

É de se ressaltar que, diferentemente do quanto alegado pelas manifestantes, a análise das folhas de pagamento do período dos supostos créditos mostra-se não apenas pertinente, mas também necessária para que a Autoridade Fiscal pudesse apurar se foram efetuados recolhimentos de contribuições destinadas a terceiros incidentes sobre base de cálculo superior a 20 salários mínimos, convalidando informações prestadas nas GFIP da época e seu confronto com os recolhimentos realizados por meio de GPS.

São as folhas de pagamento os documentos que permitem a identificação detalhada das rubricas componentes do Salário de Contribuições dos segurados e a quantificação das bases de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a Terceiros. Assim, não tendo apresentado as folhas de pagamento, furtou-se a empresa em demonstrar, com clareza e precisão, a origem do direito creditório pleiteado.

Não bastasse a recusa na apresentação desses documentos, a Autoridade Fiscal constatou que a contabilidade da empresa registrava montante de direito creditório inferior àquele utilizado para compensação em GFIP. Tal fato constitui mais um elemento de dúvida sobre a existência do crédito sustentado pela autuada, retirando-lhe a certeza necessária para possibilitar sua utilização.

Como bem ressaltado pela Autoridade Fiscal, o dever de prestar esclarecimentos e todas as informações necessárias aos trabalhos de auditoria está previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91. Ainda, tal dispositivo legal, ao tratar da competência fiscalizatória dos Auditores-Fiscal da Receita Federal do Brasil, conferiu-lhes a prerrogativa de lançar/cobrar de ofício as contribuições que reputarem devidas face à recusa ou sonegação de informações do fiscalizado:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Como visto, a omissão por parte do contribuinte justifica a adoção, pela Autoridade Fiscal, da prerrogativa de arbitrar as contribuições devidas e efetuar o lançamento de ofício. No caso específico das compensações declaradas em GFIP, essa recusa na apresentação de documento, ou sua apresentação deficiente, impossibilita o reconhecimento do direito creditório informado e acarreta a não homologação das compensações declaradas:

IN RFB nº 1.300/12:

Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1661, de 29 de setembro de 2016)

[...]

Art. 107-A. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1661, de 29 de setembro de 2016)

I - à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1661, de 29 de setembro de 2016)

** A redação do art. 107-A foi mantida no art. 161 da IN RFB nº 1.717/17, que revogou a IN RFB nº 1.300/12.*

Constata-se, assim, que a não apresentação das folhas de pagamento, conjugada à falta de lastro contábil para a compensação, são óbices apontados pela Autoridade Fiscal que impedem a apuração precisa do valor do suposto direito creditório pleiteado pela autuada e justificam a glosa da compensação realizada, ainda que fossem consideradas pertinentes suas alegações quanto à sua procedência jurídica as quais, como será adiante debatido, também não se mostram procedentes. Irretocável a decisão de Piso.

5 – Limite 20 salários-mínimos para contribuição para outras entidades ou fundos aos terceiros

A alegação de que o limite máximo de base de incidência (salário-de-contribuição) previsto no artigo 4º da Lei nº 6.950/81 (20 vezes o maior salário-mínimo) continuaria válido em relação às contribuições para terceiros, pelo fato do art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318/86 tê-lo afastado apenas para efeito de cálculo das contribuições previdenciárias da empresa, não pode prosperar.

A Lei nº 6.950/81 alterou a Lei nº 3.807/60, fixando novo limite máximo do salário-de-contribuição previsto na Lei nº 6.332/76, e deu outras providências. No art. 4º, preceituou:

Art. 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições para fiscais arrecadadas por conta de terceiros.

Como se vê, a exigência das contribuições previdenciárias e das contribuições arrecadadas para terceiros restou limitada ao valor correspondente a 20 vezes o maior salário mínimo vigente no País. Todavia, referido dispositivo foi revogado pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318/86, que assim dispôs:

Art. 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário-mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

Com efeito, a limitação de 20 salários-mínimos prevista no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/81 foi revogada pelo Decreto-Lei nº 2.318/86 juntamente com a revogação do art. 4º, pois não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente.

Diante do exposto, fica evidente e comprovada que base de cálculo dessas contribuições será idêntica à base de cálculo das contribuições previdenciárias, não subsistindo fundamento jurídico para a origem do suposto direito creditório invocado pelos manifestantes, sendo correto o entendimento expressado pela Autoridade Fiscal responsável pelo Despacho Decisório.

Não fosse isso o suficiente, o Superior Tribunal de Justiça julgou recentemente o Tema 1.079 dos recursos repetitivos, alterando o artigo 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, definindo que contribuições para outras entidades não estão submetidas ao teto de 20 salários-mínimos.

6 – Compensação de Contribuições de Terceiros com Contribuições Previdenciárias

Está bem claro e bem fundamentado pela autoridade fiscal no referido processo administrativo, referente a compensação de valores recolhidos indevidamente ou em valores maiores que os devidos aos Terceiros é, atualmente, procedimento vedado no âmbito da RFB.

Inicialmente, torna-se conveniente relembrar a legislação aplicável à compensação das contribuições previdenciárias. Sobre o instituto da compensação, o CTN dispõe que a compensação constitui uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156), determinando que a lei trate dos procedimentos aplicáveis ao instituto (art. 170). Assim, embora a compensação conste como modalidade de extinção do crédito tributário desde a publicação do CTN, a regulamentação do art. 170 se deu apenas com a publicação da Lei nº 8.383/91 que disciplinou os aspectos gerais da compensação em âmbito federal:

Art. 66. Nos 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.

[...]

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Nota-se que, à época da publicação da Lei nº 8.383/91, a Lei nº 8.212/91, que disciplina a organização da Seguridade Social e regula o seu custeio, não apresentava regras próprias de compensação de débitos relacionados às contribuições previdenciárias, mas apenas previa a possibilidade de sua restituição.

Somente com o advento da Lei nº 9.032/95, com as alterações que produziu na Lei nº 8.212/91, a compensação de débitos relacionados às contribuições previdenciárias passou a ser prevista em sua legislação específica e passou a ter regras próprias. Por oportuno, transcreve-se os artigos pertinentes da Lei nº 8.212/91 na sua redação atual:

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). (grifos nossos)

Por sua vez, a regulamentação infralegal vigente para o período das competências em análise se encontrava disciplinada nas IN RFB nº 1.300/12 e IN RFB nº 1.717/17:

IN RFB nº 1.300/12:

Art. 1º [...]

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se ao reembolso de quotas de salário-família e salário-maternidade, bem como à restituição e à compensação relativas a:

I - contribuições previdenciárias:

a) das empresas e equiparadas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, bem como sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de

prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho;

b) dos empregadores domésticos;

c) dos trabalhadores e facultativos, incidentes sobre seu salário de contribuição; e

d) instituídas a título de substituição; e

e) valores referentes à retenção de contribuições previdenciárias na cessão de mão de obra e na empreitada; e

II - contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

[...]

Art. 56. 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, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1529, de 18 de dezembro de 2014)

[...]

Art. 59. É vedada a compensação, pelo sujeito passivo, das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

IN RFB nº 1.717/17:

Art. 1º [...]

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se ao reembolso de quotas de salário família e salário-maternidade, bem como à restituição e à compensação relativas a:

I - contribuições previdenciárias:

a) das empresas e equiparadas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, e sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho;

b) dos empregadores domésticos;

c) dos trabalhadores e dos segurados facultativos, incidentes sobre seu salário de contribuição;

d) instituídas a título de substituição; e

e) referentes à retenção na cessão de mão de obra e na empreitada; e

II - contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

[...]

Art. 84. 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, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

[...]

Art. 87. É vedada a compensação, pelo sujeito passivo, das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos. (grifos nossos)

Assim, correta a conclusão fiscal acerca da impossibilidade de se efetuar compensação dos indébitos relacionados às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos.

No processo de auditoria realizado, além da comprovação de que a legislação tributária veda a compensação das contribuições destinada as Outras Entidades ou fundos, foi constatada uma anormalidade ocorrida nos lançamentos contábeis da contribuinte, apresentados na ECD, ou seja, há a existência de uma conta no Ativo Circulante, (1.1.4.03.05.001 – INSS PAGO A MAIOR), que nela constava compensações de contribuição previdenciária até a competência 11/2017, seu saldo foi esgotado em 20/12/2017, foram efetuadas diversas tentativas solicitando informações, através de intimações para a empresa explicar o fato, a mesma limitou-se a alegar que as informações solicitadas já haviam sido apresentados por ocasião da resposta ao TIF 008, sendo que não houve menção a qualquer conta do Ativo Circulante.

A compensação efetivada em 2017 foi de R\$ 4.963.601,43, enquanto na contabilidade, devidamente lançado como direito a compensar existia o saldo de R\$ 3.016.926,05, evidenciando compensação sem o devido lastro contábil, já no ano de 2018, com a conta contábil de compensação desde 11/2017 zerada, houve a compensação de mais R\$ 3.016.475,97, integralmente sem lastro contábil.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para afastar as preliminares exaradas e no mérito, nego provimento.

Conselheiro **PAULO CESAR MOTA**, Relator