



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19613.733929/2021-71
ACÓRDÃO	2302-003.922 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VIACAO BRISTOL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. GLOSA.

Constituindo a compensação direito do Contribuinte, que pode realizá-la por sua livre iniciativa, conta e risco, o procedimento deve atender aos estritos limites e cumprir todas as condições e formalidades legais, estando obrigado a demonstrar sua regularidade e procedência, quando requisitadas em processo administrativo de homologação ou na ação fiscal, sob pena de glosa, sem prejuízo das demais sanções legais.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. FORO INADEQUADO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilização funcional. O foro adequado para se questionar constitucionalidade de lei é o Poder Judiciário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações resultantes do enquadramento no regime de que trata a Lei nº 12.546/2011, nem das alegações relativas ao procedimento previsto no Ato Declaratório CODAC nº 93/2011, nem das alegações de inconstitucionalidade para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 4 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araújo Cavalcanti (Presidente), ausente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão 106-026.675 - 15ª TURMA DA DRJ06, cuja decisão foi proferida em sessão ocorrida em 14 de outubro de 2022, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

A ciência do Acórdão de Impugnação ocorreu em 23/11/2022, doc. fl. 517. Acórdão acostado às fls. 498 a 508.

1. AUTO DE INFRAÇÃO

Por sua clareza e precisão, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância para descrever o auto de infração:

Versa o presente processo sobre Auto de Infração (fls.02/07) para a imputação da MULTA ISOLADA no valor de R\$14.176.974,83 decorrente de compensações realizadas nas competências 02/2017 a 12/2019, cuja análise foi formalizada por meio do DESPACHO DECISÓRIO nº 28.423 datado de 21/10/2021, pela Equipe Regional de Compensação Previdenciária, objeto do Processo Administrativo nº19613.731142/2021-75, cuja cópia foi acostada às fls. 270/382 deste processo.

Segundo consta do Relatório Fiscal de fls. 10/33 ao contribuinte, ainda em fase de diligência, foram solicitados esclarecimentos sobre as compensações declaradas em GFIP, referentes aos períodos de apuração entre 01/01/2017 e 30/12/2019.

Informa o Auditor que o contribuinte declarou o seguinte:

a) *“A Viação Bristol Ltda – ME era concessionária de linhas de transporte coletivo na cidade de São Paulo, porém em julho de 2003, esta empresa deixou de ser titular da concessão destas linhas, que passaram a ser operadas por outra empresa do mesmo grupo econômico, qual seja a VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA”. Adiciona “Além do que, a empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME estava desativada razão pela qual não poderiam os trabalhadores sob seu registro prestarem serviços senão à sua coligada em atividade”.*

b) *“Com isto, A VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME ficou inativa e, portanto, sem faturamento e seus empregados passaram a exercer suas atividades na VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA, pelo que houve, de fato, a sucessão trabalhista do vínculo empregatício. Assim, a empresa sucessora passou a arcar com o salário dos empregados da sucedida e a realizar o recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes”.*

c) *“...ocorreu que o encerramento das atividades da empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME, seus empregados, automaticamente passaram a prestar serviços na empresa pertencente ao mesmo grupo econômico VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA” e acrescenta que “não houve a formalização da sucessão”* d) *“No tocante as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração destes trabalhadores registrados na VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME, mas prestando serviços à VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., estas foram recolhidas por esta, que era a empregadora de fato. A empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME, por seu turno utilizou crédito oriundo das contribuições previdenciárias recolhidas pela VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA. para compensação da sua GFIP”*

Transformada a diligência em Fiscalização a empresa foi intimada sobre a impossibilidade de utilização de créditos de outra empresa para compensação de contribuições previdenciárias em suas GFIP ocasião em que a empresa apresentou basicamente as mesmas informações já prestada.

Ratificou que:

- *“No caso em exame, veja-se que a própria PGFN já reconheceu expressamente que se trata de empresas do mesmo Grupo Econômico, isto é, ao passo que a empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME encerrou suas atividades, seus empregados automaticamente passaram a prestar serviços na empresa pertencente ao mesmo Grupo Econômico, qual seja a VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., e prosseguiram nas mesmas atividades, sem haver qualquer interrupção ou modificação das atividades”.*

- “Ademais, no tocante as compensações das contribuições patronais previdenciárias incidentes sobre a remuneração destes trabalhadores registrados na VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME, mas prestando serviços à VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., foram devidamente recolhidas por esta, que era a empregadora de fato. A VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME, por seu turno utilizou crédito oriundo das contribuições previdenciárias recolhidas pelo VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA. para compensação da sua GFIP”.

- “Evidente que, do ponto de vista estritamente formal, tanto o pagamento dos salários como os recolhimentos previdenciários ocorreram por vias transversas, porém em consonância com fatos laborais. Bem de ver que o registro de frequência destes funcionários era feito através do controle da VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., a quem estavam subordinados”.

- “O recolhimento das contribuições previdenciárias patronais pela real tomadora dos serviços e a compensação destes valores pela empregadora formal, a qual realizava o pagamento direto dos salários, é possível, uma vez que as mesmas respondem solidariamente por este tributo. E se neste aspecto solidariamente, uma pode recolher pela outra (já que é responsável tributária) e esta outra pode utilizar este pagamento já realizado em sua GFIP”.

Prossegue o Auditor no Relatório Fiscal com a transcrição dos fundamentos legais da exigência das contribuições e as regras específicas sobre a compensação no CTN e na Lei 8.212/1991.

Especificamente sobre o Auto de infração de imputação de multa isolada, o Auditor destaca que não basta, no caso, o procedimento fiscal de não homologação das compensações, a conduta da empresa, ao fazer uso de direito creditório que sabe ser inexistente, comporta a caracterização de falsidade por parte do contribuinte e torna cabível a aplicação de multa isolada de 150%, prevista na Lei nº 8.212/91, nos termos do art. 89 §10 da Lei 8.212/1991 c/c art. 44 incisos I e II da Lei 9.430/1996.

Destaca que o contribuinte ao declarar em GFIP compensações que sabidamente não tinha direito, o contribuinte inseriu informação falsa, reduzindo deliberadamente o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social, sendo suficiente tal ato para a imputação da multa isolada de 150%. Neste sentido transcreve decisões administrativas da Câmara Superior do CARF.

Reportando-se ao processo em pauta destaco o que se segue:

4.6 Neste caso, o contribuinte foi regularmente intimado, por mais de uma vez, a detalhar e comprovar a origem dos créditos compensados nas GFIPs das competências de 01/2017 a 12/2019, com as respectivas competências 13, bem como a apresentar documentações comprobatórias com vistas à

verificação de sua liquidez e certeza. Houve, como resposta, argumentação teórica, que não pode ser aceita, com detalhamento nos itens subsequentes, além de juntada de Alteração do Contrato Social, registrada na Junta Comercial em 30/07/2001; Balanço Patrimonial de 2017, 2018 e 2019 e Demonstração de Resultado do Exercício, com a assinatura do Sr. José Crisostomo da Silva; Contrato de Concessão da Área 05, sendo a concessionária a empresa Via Sul Transportes Urbanos Ltda, datado de 21 de julho de 2003, alguns registros de empregados da empresa Via Sul Transportes Urbanos Ltda e fichas de horário de trabalho externo.

4.7. Adiciona-se que, ao consultar os Sistemas Informatizados da Receita Federal do Brasil, não há nenhum pagamento de DARF, no prazo de vencimento, de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta relativo ao período objeto da Fiscalização, bem como não há DCTF com CPRB declarada para a Viação Bristol Ltda. Portanto, a empresa não fazia jus à tributação substitutiva para os anos de 2017 a 2019, devendo sua contribuição previdenciária incidir sobre a folha de pagamento na forma prevista no art. 22 da Lei n' 8.212, de 1991.

.....

4.11. Convém frisar que a empresa Viação Bristol Ltda continua com a situação "Ativa" nos cadastros da Receita Federal do Brasil, não sendo possível argumentar, portanto, que estava inativa ou desativada ou mesmo sem exercer as atividades operacionais à época dos fatos. Tanto é que em suas GFIPs, para os anos de 2017, 2018 e 2019, há remunerações totais de seus empregados aproximadas de, respectivamente, R\$ 17 milhões, R\$ 16,9 milhões e R\$13,3 milhões.

4.12. Quanto à utilização de créditos alegados de outra empresa considerada do mesmo grupo econômico para compensação de contribuições previdenciárias em GFIP em empresa diversa, não há previsão legal, conforme legislação abaixo. Transcreve-se a resposta do contribuinte, em que expõe tal argumento: "Reafirma que as compensações realizadas no tocante à contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração destes trabalhadores registrados na VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME mas prestando serviços à VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA, estas foram recolhidas por esta, que era a empregadora de fato. A empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME, por seu turno utilizou crédito oriundo das contribuições previdenciárias recolhidas pelo VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA para compensação da sua GEFIP". Destaca-se, também, que não houve detalhamento da origem dos créditos, respectivos estabelecimentos e competências.

Prossegue o Auditor discorrendo sobre a impossibilidade de se misturar as transações comerciais de uma empresa, ainda que de um mesmo grupo empresarial e salienta que não houve sucessão formal entre elas.

Diz que:

...não é correto que os empregados sejam declarados na GFIP de um contribuinte, porém trabalhem efetivamente para outro, colaborando para o auferimento de receitas desta segunda empresa em detrimento das próprias. Esta situação não espelha a realidade dos fatos. Destaca-se item contido no Comitê de Pronunciamentos Contábeis – Pronunciamento Conceitual Básico – CPC 00 (R1) - ESTRUTURA CONCEITUAL PARA ELABORAÇÃO E DIVULGAÇÃO DE RELATÓRIO CONTÁBIL-FINANCEIRO, com data de divulgação de 15/12/2011 e vigente à época do período fiscalizado, visto que, com sua edição, foi dada redação à NBC TG Estrutura Conceitual (Resolução CFC nº 1.374/2011, DOU de 16/12/2011), cujo tópico referente ao regime de competência menciona a “entidade que reporta a informação”, realizando uma clara alusão ao já mencionado Princípio da Entidade e da autonomia patrimonial.

Sobre a contabilidade da Viação Bristol o Auditor destaca o seguinte:

b) Nota-se que, basicamente, só existem lançamentos contábeis (débitos e créditos), com valores vultosos, das contas de Custos e Despesas. Apenas constam Receitas Não Operacionais de Aluguéis, Receitas Financeiras de Descontos Obtidos e Receitas Operacionais – Deduções da Receita Bruta – Pis, com valores irrisórios em relação às operações da empresa, apresentadas em sua ECD. Novamente, deve-se mencionar o CPC 00 – R1 e a NBC TG Estrutura Conceitual, em que há, claramente, o desrespeito ao confronto da despesa com as correspondentes receitas.

Em seguida no DD o Auditor apresenta os fundamentos para a imputação da Responsabilidade Solidária por Grupo Econômico da empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS CNPJ 04.828.667/0001-38 com base no Art. 124, II, CTN, c/c o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, já reconhecida pelo contribuinte.

Para fortalecer a existência do Grupo Econômico acrescenta ainda que as empresas possuem em comum:

a) coincidência de endereços, já que ambas estão sediadas à Avenida do Cursino, 5797 – Vila Moraes – São Paulo SP;

b) mesmo objeto social, que é transporte rodoviário de passageiros, bem como idêntico CNAE, código 4921-3/01, declarado em suas GFIPs c) quadro societário coincidente, com seis sócios administradores em comum, que são: Armelin Ruas Figueiredo, José Ruas Vaz, Francisco Pinto, Carlos de Abreu, Marcelino Antonio da Silva e Francisco Parente dos Santos.

d) No início de 2017, ocorreu a transferência do saldo da conta “2.1.09.09.008 – Via Sul Transporte Urbanos Ltda” de Passivo Circulante para “2.2.06.01.002 – Via Sul Transp. U” de Passivo Não Circulante, no valor de R\$ 27.654.170,57.

....

e) No Anexo 03, há lançamentos contábeis, obtidos na ECD, que se repetem frequentemente, com entrada de recursos vultosos, oriundos da Via Sul Transporte Urbano Ltda – 2.1.09.09.0008, debitando (aumentando) a conta de Ativo Circulante - Banco Bradesco S/A – 1.1.02.01.0001.

f) Na conta de Ativo 1.2.01.03.0005 – Via Sul Transp. Urbanos Ltda. há lançamentos a débito(aumentando) com créditos da citada conta 2.1.09.09.0008 de passivo, ambas vinculadas à Via Sul. Esta mesma conta de ativo, inclusive, apresenta outros lançamentos a débito, exemplificados no Anexo 04, com contrapartida (créditos) de contas de despesa e custo, reduzindo tais valores, contribuindo para que os saldos de resultado sejam zerados ao final dos exercícios, conforme relatado no item 31-a. Ressalta-se que as contas integrantes do Resultado do Exercício se iniciam com o dígito 3.

4.22. A solidariedade tributária passiva do grupo econômico, com relação às obrigações previdenciárias, tem por fundamento legal o disposto no art. 124, II, do CTN c/c o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/1991, regulamentado pelo art. 222 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, e consoante os arts. 152, I, 494 da Instrução Normativa RFB n' 971/2009 e alterações.

Por fim, destaca que a competência da multa isolada é o mês em ocorreu o fato gerador da infração, ou seja, o mês em que aconteceu a entrega da GFIP, não importando a competência a que ela se refira e que a ocorrência de fatos que configuram, em tese, crime contra a ordem tributária, será formalizada Representação Fiscal para Fins Penais à autoridade competente.

A recorrente foi cientificada do Auto de Infração em 03/11/2021, doc. fl. 384. A empresa Via Sul Transportes Urbanos LTDA, responsável solidária, foi cientificada em 21/12/2021, doc. fl. 388. A impugnação foi apresentada em 01/12/2021, doc. fl. 392, pelas duas empresas, sendo acostada aos autos às folhas 395 a 399.

2. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A contribuinte apresentou impugnação tempestiva. Os argumentos trazidos pela empresa em sua defesa se referem ao alegado fato dos trabalhadores da VIAÇÃO BRISTOL LTDA exercerem suas atividades para a empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA. Assim, entende ter direito de utilizar créditos da empresa do mesmo grupo econômico. Destaca-se trecho da impugnação, fl. 397:

O fato é que a empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA. REPASSAVA OS VALORES referentes aos salários destes colaboradores à empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME que realizava estes pagamentos diretamente. Todavia, as contribuições previdenciárias incidentes sobre esta folha salarial eras recolhidas diretamente pela VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., que assumiu esta

responsabilidade, que de resto, **era também sua por solidariedade, como aponta o próprio Auto de Infração agora impugnado.**

O julgamento foi realizado em 14/10/2022, considerando a impugnação improcedente e, conseqüentemente, mantendo o crédito tributário. A decisão de piso foi assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2017 a 30/12/2019

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO EM GFIP. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

A compensação das contribuições previdenciárias efetuada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), pelo contribuinte, pressupõe necessariamente a certeza e a liquidez do crédito apto a extinguir a obrigação tributária, que deverá ser provada por quem o declara, sob pena de ser considerada indevida.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação que rege a matéria, os valores indevidamente compensados em GFIP devem ser glosados.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da Lei nº 8.212/1991, nos termos do art. 124, II, do CTN c/c o art. 30, IX, da Lei 8.212/91.

MULTA ISOLADA

Na hipótese de compensação indevida, com falsidade da declaração, é cabível a aplicação da multa de cento e cinquenta por cento sobre o valor indevidamente compensado.

O acórdão foi acostado às folhas 498 a 508.

3. RECURSO VOLUNTÁRIO

Concluído o julgamento de primeira instância, a recorrente foi cientificada da decisão em 14/12/2022, por via postal, doc. fl. 519. A empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA. foi cientificada em 23/11/2022, doc. fl. 517. O Recurso Voluntário foi apresentado em 18/11/2022, doc. fl. 520, e acostado às fls. 523 a 544. A peça recursal foi apresentada em favor da empresa fiscalizada e da responsável solidária. O mesmo recurso foi apresentado em 13/12/2022, pela empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA.

As recorrentes organizam suas alegações nos seguintes tópicos:

1. PRELIMINARMENTE: DO OBJETO DA DEMANDA

Onde alega não ter realizado compensações, afirmando as declarações se tratar de substituições.

2. BREVE SÍNTESE FÁTICA

Faz um breve relato dos fatos.

3. DA DECISÃO RECORRIDA

Apresenta trechos da decisão.

4. DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS.

4.1 Do Enquadramento Legal da Contribuinte

Alega que o procedimento está previsto na legislação e que não se confunde com compensação. Alega que estava obrigada a recolher as contribuições em função da receita bruta de que trata a Lei nº 12.546/2011, bem como alega que não tinha faturamento/receita.

4.2 Das Compensações em GFIP

Alega que em função de estar obrigada a recolher as contribuições previdenciárias em função da receita bruta, teria adotado procedimento previsto no Ato Declaratório Executivo CODAC nº 93, de 19 de dezembro de 2011.

4.3 Da Inexistência do Fato Gerador da Multa Isolada

Alega que não houve o fato gerador da multa isolada, uma vez que não houve compensação. Alega a inconstitucionalidade da multa isolada. Alega que a multa de 150% afronta o princípio da proporcionalidade. Alega não haver comprovação de dolo. Cita em sua defesa a Súmula CARF nº 14. Alegar que a recorrente agiu com culpa e não dolo.

4.3.1 Do excesso tributário e o fim confiscatório da multa

Alega que a multa deve respeitar o princípio da vedação ao confisco, citando o inciso IV do art. 150 da CF/1988. Cita jurisprudência judicial que considerar militar em seu favor.

Por fim, requer que o recurso seja recebido, onde pugna pela anulação do auto de infração, por considerar inexistente o fato gerador da multa isolada.

4. CONTRARRAZÕES AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Relator.

O recurso é tempestivo.

Na impugnação, conforme relatado acima, a recorrente pautou a sua defesa na demonstração de que os empregados da recorrente VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME prestavam serviços para outra empresa do grupo, a saber, VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA, e, dessa forma, os créditos utilizados nas compensações pertenciam a esta última empresa.

Entretanto, em sede de recurso voluntário a recorrente apresentou novas alegações que não constavam da impugnação e, portanto, não foram apreciadas pelo colegiado *a quo*.

Trata-se da alegação de que por força Lei nº 12.546/2011 estaria obrigada a recolher as contribuições previdenciárias em função da receita bruta e que não tinha faturamento à época dos fatos, dessa forma, estaria dispensada de recolher as contribuições sociais.

Da mesma forma, não foi submetida à apreciação do colegiado de primeira instância a alegação de que o procedimento adotado pela recorrente em suas compensações encontraria fundamento no Ato Declaratório CODAC nº 93/2011.

Com efeito, a impugnação ou a manifestação de inconformidade instaura a lide administrativa tributária e estabelece os seus limites. Estando preclusas as matérias não impugnadas, os motivos de fato e de direito não alegados, bem como as provas não apresentadas junto com a impugnação. É o que se depreende dos seguintes dispositivos do Decreto nº 70.235/1972, a seguir transcritos:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Parágrafo único. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Nesse sentido caminha a jurisprudência do CARF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na impugnação e não apreciado pela instância *a quo*.

Acórdão nº 1201-005.549 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 08/12/2021, relator Jeferson Teodorovicz

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

Acórdão nº 2002-007.645, sessão 23/03/2023, relator Marcelo de Sousa Sateles

Por último, cumpre registrar que as alegações inovadoras não constituem questões de ordem pública.

Pelo exposto, não conheço das alegações inovadoras apresentadas em sede recursal.

A recorrente aduz, ainda, inconstitucionalidade da multa isolada. Aduz que a multa isolada é inconstitucional, fundamentando a sua alegação no Tema de Repercussão Geral nº 736 do STF. Alega que a multa isolada afronta o art. 150, IV da CF/1988.

Inicialmente, o Tema STF nº 736 trata da inconstitucionalidade dos parágrafos 15 e 17 do art. 74. Da Lei nº 9.430/1996. Portanto, matéria diferente do caso em exame, cuja multa aplicada está fundamentada no §10º do art. 89 da Lei 8.212/1991.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da multa isolada e de haver afronta ao art. 150, IV da CF/1988, faz-se oportuno o exame dos artigos 98 e 99 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, que regulam a atividade das turmas de julgamento em relação a essa matéria. *In verbis*:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal; b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária; c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Nesse mesmo sentido se apresenta a Súmula CARF nº 2, a seguir transcrita;

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, não cabe ao órgão julgador de segunda instância afastar a aplicação de norma que esteja com sua vigência plena. Da mesma forma, a Súmula CARF nº 2, apenas reconhece que o tribunal administrativo e seus membros não possuem competência para declarar a inconstitucionalidade de lei.

Portanto, não conheço das alegações de inconstitucionalidade.

1. MÉRITO

A recorrente alega que não foram realizadas compensações. Que o valor declarado no campo compensação em GFIP é decorrente de substituição das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre as remunerações dos empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais.

A argumentação da recorrente é contraditória. Pois afirma que não foram realizadas compensações e logo em seguida afirma que os valores declarados como compensações em GFIP decorre de substituições.

A partir do exame dos autos, verifica-se que a recorrente efetuou compensações em GFIP, referentes às competências 01/2017 a 13/2019, que totalizaram R\$ 9.451.316,61 (nove milhões, quatrocentos e cinquenta e um mil, trezentos e dezesseis reais e sessenta e um centavos). Após regularmente intimada em sede de diligência fiscal e de fiscalização, alega, em síntese, que se utilizou de créditos oriundos de contribuições recolhidas pela empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., que pertence ao mesmo grupo econômico da empresa fiscalizada.

A legislação é clara ao dispor que os créditos utilizados nas compensações devem ser líquidos e certos e pertencerem ao sujeito passivo. Vide *caput* do art. 170 do 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)

Nesse mesmo sentido se apresenta o art. 89 da Lei nº 8.212/1991, cujo *caput* é transcrito a seguir:

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).

Aliás, a questão já havia sido devidamente esclarecida pela autoridade fiscal no TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 19.603/2021, conforme excerto a seguir, fl. 162:

3. Conclui-se que somente é possível a compensação de contribuições previdenciárias com créditos próprios líquidos e certos, cumprindo-se rigorosamente a legislação atinente à matéria. É necessário haver a devida autonomia patrimonial entre as empresas, inclusive as pertencentes ao mesmo grupo econômico, respeitando sua individualidade.

Registra-se que ainda em sede de diligência fiscal, a empresa teve a opção de corrigir erros nas compensações declaradas em GFIP, conforme excerto a seguir, fl. 162:

5. Sendo assim, a empresa deverá regularizar as informações declaradas em GFIP, no prazo de 20 (vinte) dias a contar da ciência do presente termo de intimação, com a exclusão dos valores compensados indevidamente, para o período de 01/2017 a 13/2019, e realizar o recolhimento dos valores das contribuições previdenciárias, com os acréscimos legais cabíveis, ou solicitar o seu parcelamento.

Importa registrar que, conforme relatado pela autoridade fiscal, doc. fl. 20, não foram identificados pagamentos de DARF de contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, nem declaração de CPRB em DCTF, *in verbis*:

4.7. Adiciona-se que, ao consultar os Sistemas Informatizados da Receita Federal do Brasil, não há nenhum pagamento de DARF, no prazo de vencimento, de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta relativo ao período objeto da Fiscalização, bem como não há DCTF com CPRB declarada para a Viação Bristol Ltda. Portanto, a empresa não fazia jus à tributação substitutiva para os anos de 2017 a 2019, devendo sua contribuição previdenciária incidir sobre a folha de pagamento na forma prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Ressalta-se, ainda, que a empresa estava ativa, à época dos fatos, conforme excerto do Relatório Fiscal, doc. fl. 22:

4.11. Convém frisar que a empresa Viação Bristol Ltda continua com a situação “Ativa” nos cadastros da Receita Federal do Brasil, não sendo possível argumentar, portanto, que estava inativa ou desativada ou mesmo sem exercer as atividades operacionais à época dos fatos. Tanto é que em suas GFIPs, para os anos de 2017, 2018 e 2019, há remunerações totais de seus empregados aproximadas de, respectivamente, R\$ 17 milhões, R\$ 16,9 milhões e R\$13,3 milhões.

Pelo exposto, não assiste razão a recorrente.

A recorrente se insurge contra a multa isolada. Alega que a autoridade fiscal deveria comprovar a falsidade e a má-fé. Alega que não houve comprovação de dolo. Cita a Súmula CARF nº 14 para sustentar a necessidade de comprovação do dolo. Alega ter agido com culpa, assim, não se enquadraria no disposto no §10º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

Ao examinar as alegações da recorrente em relação a multa isolada, faz-se necessário jogar luz na conduta praticada pela recorrente. Conforme declarado pela empresa nas respostas enviadas para a fiscalização, os funcionários eram registrados na empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME, entretanto, prestavam serviço para a empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA.

Tendo em vista que, nos termos da Lei nº 8.212/1991, em síntese, as contribuições previdenciárias são devidas pela empresa em função das remunerações pagas para aqueles que estão ao seu serviço, então, é de se concluir ser uma ilegalidade manter funcionários registrados em uma terceira pessoa jurídica.

Assim, a recorrente se utiliza de uma conduta ilegal para justificar compensações indevidas realizadas com créditos de terceiros. Portanto, não se estar diante de mero erro, mas de ação deliberada de se utilizar créditos sabidamente indevidos e, conseqüentemente, inserindo informações falsas nas declarações apresentadas à Fazenda Pública.

A alegação ter agido com culpa e não com dolo é irrelevante para o caso em comento. Haja vista que para a aplicação da multa prevista no §10º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, faz-se necessária a compensação indevida realizada com falsidade.

Importa registrar que a recorrente estava obrigada a recolher as contribuições previdenciárias segundo o regime ordinário da Lei nº 8.212/1991, conforme colocado no Relatório Fiscal, fl. 20:

4.7. Adiciona-se que, ao consultar os Sistemas Informatizados da Receita Federal do Brasil, não há nenhum pagamento de DARF, no prazo de vencimento, de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta relativo ao período objeto da Fiscalização, bem como não há DCTF com CPRB declarada para a Viação Bristol Ltda. Portanto, a empresa não fazia jus à tributação substitutiva para os anos de 2017 a 2019, devendo sua contribuição previdenciária incidir sobre a folha de pagamento na forma prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Também não encontra amparo nos documentos acostados aos autos a alegação de que a empresa não tinha atividade, conforme excertos do Relatório Fiscal apresentados a seguir:

4.19. Com a emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, a Fiscalização pode acessar a ECD – Escrituração Contábil Digital, sendo constatado o seguinte:

a) Em seu Balancete, para o período de 2017 a 2019, em relação às contas constantes na Demonstração de Resultados – Código 3.0.00.00.0000 e derivadas, há lançamentos a crédito e débito, durante o ano, confirmando que a empresa estava Ativa, porém seus saldos iniciais e finais estão zerados.

Situação também registrada no Despacho Decisório, doc. fl. 280, cujo excerto se apresenta a seguir:

23. Convém frisar que a empresa Viação Bristol Ltda continua com a situação “Ativa” nos cadastros da Receita Federal do Brasil, não sendo possível argumentar, portanto, que estava inativa ou desativada ou mesmo sem exercer as atividades operacionais à época dos fatos. Tanto é que em suas GFIPs, para os anos de 2017, 2018 e 2019, há remunerações totais de seus empregados aproximadas de, respectivamente, R\$ 17 milhões, R\$ 16,9 milhões e R\$13,3 milhões.

Portanto, a falsidade da conduta da recorrente foi devidamente comprovada pela autoridade fiscal, estando, assim, correto o enquadramento no §10º do art. 89 da Lei nº

8.212/1991. Ressalta-se ser desnecessária a comprovação de dolo, bastando estar presente apenas a comprovação da falsidade.

Nesse sentido caminha a jurisprudência do CARF, expressa no Acórdão nº 9202-011.048 – CSRF / 2ª Turma, julgamento ocorrido em 25/10/2023, cuja ementa se transcreve a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/08/2012

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS QUE COMPROVAM A EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS COMPENSADOS. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150%, calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

É falsa a declaração em GFIP quando o sujeito passivo não apresenta a documentação que comprova a existência dos créditos declarados.

Por sua clareza e exatidão, reproduz-se a definição de declaração falsa de autoria do conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, citada pela relatora do Acórdão nº 9202-011.048 – CSRF / 2ª Turma acima referenciado:

Neste ponto, convém reproduzir trecho do Acórdão nº 9202-007.493, da lavra Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, sobre o que vem a ser declaração falsa. Nos termos do voto do Ilustre Conselheiro:

“Declaração falsa é aquela que, conscientemente, não corresponde à verdade. É diferente do erro, do mero engano, em que o agente insere informação inverídica, porém, pensando estar inserindo informação verdadeira. Informar em declaração entregue ao Fisco que detém um crédito passivo de restituição ou ressarcimento quando não tem o reconhecimento de que esse crédito é passível de restituição, configura efetivamente falsidade da declaração.” (grifo nosso)

Seguindo com o exame das alegações da recorrente, não cabe ao presente caso a Súmula CARF nº 14, citada no recurso. Haja vista não se tratar de presunção de omissão de receita ou rendimento, nem caso de qualificação de multa prevista na Lei nº 9.430/1996.

Pelo exposto, não assiste razão a recorrente.

2. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações resultantes do enquadramento no regime de que trata a Lei nº 12.546/2011, nem das alegações relativas ao procedimento previsto no Ato Declaratório CODAC nº 93/2011, nem das alegações de inconstitucionalidade para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Relator