



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19679.723452/2016-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.164 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2020
Recorrente NOVACKI PAPEL E EMBALAGENS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2012 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP.

A homologação da compensação sujeita-se às mesmas regras do lançamento por homologação. Assim, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, ainda que parcial, o prazo deverá ser contado conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Portanto, só devem ser consideradas homologadas tacitamente as compensações pleiteadas 5 anos antes (ou mais) da ciência do despacho decisório.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

Correta a glosa dos valores indevidamente compensados em GFIP, acrescida de juros e multa de mora, quando o sujeito passivo não comprova a existência do direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 1168/1179 (PDF 1156/1167), interposto contra decisão da DRJ em Ribeirão Preto/SP, de fls. 1125/1161 (PDF 1125/1149), que negou provimento à Manifestação de Inconformidade do contribuinte, considerando indevida a compensação pleiteada haja vista a ausência de comprovação da existência do direito creditório.

Conforme relata o Termo de Constatação de fls. 6/7, trata-se de procedimento de fiscalização iniciado com o Termo de Intimação nº 048/14, datado de 11/12/2014, intimando o contribuinte a prestar esclarecimentos sobre as origens dos créditos utilizados em GFIP no período de 03/2012 a 12/2012. Ainda de acordo com o Termo de Constatação, a fiscalizada solicitou prazo de 30 dias para esclarecimentos, contudo não apresentou os documentos.

Assim, a contribuinte foi novamente intimada por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 3/4, para responder os quesitos solicitados pela fiscalização. Nessa oportunidade, a contribuinte foi alertada que, na falta de esclarecimentos e de comprovação da origem e da admissibilidade dos créditos, a compensação seria considerada indevida, sem prejuízo dos débitos confessados.

Sem resposta da contribuinte, e sem qualquer retificação das compensações efetuadas nas GFIP, foi elaborado o Termo de Constatação de fls. 6/7 a qual indica que a contribuinte *“compensou, indevidamente, em sua GFIP referente ao ano-calendário de 2012, a quantia de R\$ 3.754.998,68 de seu débito previdenciário confessado, no valor de R\$ 5.398.536,20”*. Contudo, novamente o sujeito passivo não apresentou manifestação.

Em razão da não apresentação de esclarecimentos ou comprovações da origem e admissibilidade dos créditos utilizados nas compensações formuladas, foi proferido o Despacho Decisório de fls. 80/90 (PDF 68/78), considerando indevida as compensações pleiteadas, conforme ementa abaixo:

DESPACHO DECISÓRIO

EMENTA

As contribuições previdenciárias somente poderão ser compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido.

Na compensação indevida, o sujeito passivo deve recolher o valor indevidamente compensado, acrescido de juros e multa de mora devidos.

COMPENSAÇÕES CONSIDERADAS INDEVIDAS.

No mérito, a fiscalização entendeu que a compensação previdenciária apenas pode ser realizada na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior, e que o contribuinte, apesar de intimado várias vezes, não comprovou a origem deste suposto pagamento indevido ou a maior que daria origem montante total compensado de R\$ 3.754.998,68.

Assim, elaborou a Tabela 1, de fls. 81/82 (PDF 69/70) indicando competência-a-competência os valores dos créditos não comprovados e o estabelecimento que efetuou a compensação.

Da Manifestação de Inconformidade

Devidamente intimado do despacho decisório em 19/01/2017, conforme termo de ciência por abertura de mensagem de fls. 143 (PDF 131), o RECORRENTE apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 147/156 (PDF 135/144), acompanhada de procuração, atos constitutivos e de cópias das GFIPs (fls. 157/1120 – PDF 145/1108). Em razão da clareza didática do resumo elaborado pela DRJ em Ribeirão Preto/SP das razões apresentadas em manifestação de inconformidade, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

O Contribuinte apresenta Manifestação de Inconformidade (fls. 147/156), acompanhada de cópias de documentos diversas (inclusive GFIP – fls. 175/1.120), com a qual, em síntese:

1. Ressalva a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.
2. Reportando-se à Portaria RFB nº 2.439/2010 (artigo 4º, § 1º), pugna pela permanência da respectiva Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) no “âmbito da unidade de controle até decisão final, na esfera administrativa”.
3. Sob o título “Ausência de Provas Cabais que Fundamentem a Presunção do Fisco”, defende que:

A fiscalização simplesmente glosou créditos previdenciários. Todavia, não há qualquer irregularidade que afete o direito de crédito da impugnante, sendo evidente que a fiscalização não conseguiu reunir provas cabais do contrário.

O respeitável Sr. Fiscal menciona que os créditos não possuem fundamento. Muito embora seja capaz de sustentar tal posicionamento, não se vislumbra a existência de provas que corroborem para o alegado.

4. Acrescenta, ainda, quanto à alegada necessidade da Administração Tributária de demonstrar o crédito tributário apurado:

Com a devida vênia, afirma-se que é inadmissível que a glosa de créditos, com lançamento de valores em desfavor do contribuinte, seja feita com base apenas e tão somente em presunções do Fisco Federal. Para que se chegasse de modo legítimo a esse fim, seria necessário, sim, amplo acervo probatório do alegado e não apenas indicações do Sr. Fiscal, de modo a possibilitar certeza inequívoca quanto aos fatos ocorridos.

(...).

Logo, por ser medida razoável e de bom senso, requer-se que seja reconhecida a ausência de lastro probatório a indicar a inexistência do direito de crédito ou que os créditos foram gerados de forma fictícia. Por conseguinte, deve a exigência do Fisco Federal ser cancelada e arquivada, com os efeitos daí decorrentes.

5. Invoca o “princípio basilar do direito a igualdade” (sic), para concluir que os créditos declarados em GFIP fazem igualmente prova em favor do Contribuinte.
6. Sob os fundamentos das disposições do artigo 149 do CTN, defende a necessidade de revisão do lançamento, pois:

Ou seja, na situação posta, deveria a fiscalização ter revisado os lançamentos previdenciários da contribuinte (notas fiscais de entrada e saída, contabilidade e demais documentos pertinentes), para revisar o lançamento e, de ofício, apurar o saldo (devedor ou credor).

Todavia, a fiscalização optou pela maneira mais simples e ilegal, qual seja, glosar créditos sem a devida fundamentação, e dar às mesmas GFIP valor diverso em relação aos créditos e débitos, validando-as parcialmente (para os débitos), e anulando a totalidade dos créditos.

Tal atitude pode, no mínimo, revelar tentativa de enriquecimento ilícito, além de cobrança de tributos sobre fatos não tributáveis, o que não pode prosperar.

7. Destaca que teria direito aos créditos compensados e que, por isso, teria sido regular a compensação, concluindo a respeito:

*Diante de tais fatos, não há azo para dúvidas que o contribuinte em momento algum incorreu em infração administrativa ou fiscal, eis que apenas e tão somente creditou-se daqueles valores que lhe cabiam, o que **afasta a possibilidade de não homologação das compensações previdenciárias efetuadas.***

Por esta razão, tem-se que a autuação fiscal em comento, ao efetuar a glosa de valores em desfavor do contribuinte, é medida exacerbada, já que o contribuinte agiu nos estreitos limites da legalidade, obedecendo aos comandos dados pelo legislador.

8. Apresenta, então, aqueles que seriam fundamentos objetivos do seu crédito:

A impugnante tem créditos decorrentes da contribuição previdenciária que incidiram ilegalmente, em especial sobre funrural, vale transporte, ICMS na base de cálculo da contribuição calculada sobre o faturamento, a antecipação de lucros estipulada por um regulamento da Superintendência Regional do INSS no Paraná, aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias (gozadas), e importância paga nos 15 dias que antecedem o auxílio doença.

O direito da impugnante quanto a algumas das verbas creditícias acima especificadas está albergado pela decisão no STJ no RESP 1.230.957/RS.

9. Impugna também a multa, sob o argumento de que infringiria o “princípio do não confisco”, acrescentando:

*Muito embora se trate de previsão estampada no art. 44, §2º, da Lei 9.430, verifica-se que a majoração da multa em 50% em razão única e exclusivamente da não apresentação de documentos é medida que revela extrema abusividade! Isso se sustenta porque todos os documentos que permitem averiguar a regularidade da operação realizada pelo contribuinte **estão também à disposição do Fisco Federal, em razão do sistema informatizado** que hoje se utiliza para efetuar declarações e demais atos relativos a tributos.*

*Veja-se, para isso, que o contribuinte elaborou e encaminhou todos os documentos atinentes à compensação de créditos previdenciários pela **via eletrônica**, através do SPED Fiscal e também do programa E-social.*

*Assim, mostra-se totalmente descabida a imposição de multa ao contribuinte pela não apresentação de documentos que poderiam facilmente ser acessados pela Receita Federal. Pelo contrário: **é necessário reconhecer que o ônus da prova incumbe, sim, à Receita Federal**, eis que é esta autoridade que busca desconstituir **a declaração presumidamente verdadeira do contribuinte.***

10. Ainda, quanto à multa, ressalva e informa:

*Aliado à isso, reforça-se o descabimento da majoração da multa em 50% diante do fato de que o contribuinte, na presente oportunidade, **junta os documentos relativos às contribuições previdenciárias que lhe cabem.***

11. Finalmente, invoca também, em matéria de multa, a incidência do “princípio da proporcionalidade”, ao que acrescenta:

*Sobre o tema, tramita **ADI 4905** no STF, impedindo portanto a aplicação da multa à impugnante.*

Por tais razões, pugna-se pelo afastamento da majoração da multa no importe de 50%, eis que tal medida é abusiva e violadora do princípio do não-confisco, conforme exposto na fundamentação.

12. Formula seus pedidos de anulação ou improcedência da notificação, nos seguintes e literais termos:

*À vista do exposto, é de ser **anulada** a notificação, para que a fiscalização efetue a revisão do lançamento, nos termos do artigo 149 do CTN, na forma como deve ser procedido, com exame dos livros e demais documentos pertinentes para refazer a contabilidade fiscal e o encontro de contas entre débitos e créditos da empresa, considerando os créditos que, como acima indicados, são direito da impugnante, já reconhecidos pelo judiciário em diversas decisões favoráveis aos contribuintes.*

Alternativamente, que seja julgada desde logo improcedente a notificação, nos termos da fundamentação, e com relação a todas as exigências, inclusive multa e juros.

Em anexo seguem os seguintes documentos:

a) Documentos relativos ao E-social (Conectividade Social), do período de 03/2012 a 12/2012, da matriz e filiais do contribuinte.

Este é o Relatório.

(destaques no original)

Da Decisão da DRJ

A DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório que não homologou a compensação pleiteada, na decisão assim emendada (fls. 1125/1161 – PDF 1125/1149):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2012 a 31/12/2012

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. GLOSA. A compensação de contribuições previdenciárias através de GFIP está sujeita a requisitos legais específicos, sujeitando-se à glosa, em relação a recolhimentos, cuja exigibilidade tem fundamento em lei formalmente vigente, sem que haja decisão liminar ou definitiva específica que a autorize. Procedimento que configura irregularidade sujeita às penalidades legais cabíveis, tanto no âmbito tributário, quanto, eventualmente, penal.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA. REGULAR NOTIFICAÇÃO DOS INTEGRANTES DO POLO PASSIVO. Não ocorre cerceamento do direito de defesa, quando constam dos autos documentos que comprovam a regular notificação do Contribuinte e demais integrantes do polo passivo do lançamento fiscal.

JUÍZO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA DE JULGAMENTO. É vedado à instância administrativa de julgamento proferir decisões acerca da inconstitucionalidade das leis (artigo 26-A do Decreto 70.235/1972).

MULTA. PERCENTUAIS E VALORES DAS MULTAS APLICADAS. No âmbito do processo administrativo fiscal, atendidos os limites e parâmetros legais pertinentes, não há o que considerar, em relação à multa aplicada, quanto às alegações de inobservância de princípios administrativos e constitucionais (tais como razoabilidade ou vedação ao confisco).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, cientificado do Acórdão da DRJ em 31/10/2017, conforme faz prova o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 1165 (PDF 1153), apresentou o recurso voluntário de fls. 1168/1179 (PDF nº 1156/1167) em 29/11/2017.

Em suas razões, praticamente reiterou as alegações de mérito apresentadas em sede de manifestação de inconformidade, alegando decadência dos pedidos de compensação, tendo em vista que o contribuinte só tomou ciência da decisão não homologando as DCOMPS apresentadas 5 anos após o fato gerador delas, o que fulminaria o direito da fazenda de perquirir o crédito, pois homologados tacitamente os lançamentos.

Ademais, alega também que em momento algum praticou qualquer infração administrativa ou fiscal, eis que apenas e tão somente creditou-se daqueles valores que lhe cabiam, e que cabia ao fisco (e não a ele) comprovar que ele não tinha o direito creditório.

Por fim, o contribuinte alega também o excesso da multa punitiva e, com relação à Representação Fiscais para Fins Penais – RFFP, requer a suspensão de qualquer medida a ser tomada no âmbito penal, ao menos até o trânsito em julgado de decisão judicial irrecorrível.

Este recurso de voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Da Homologação Tácita

A RECORRENTE defende que parte das compensações discutidas no presente caso já estavam homologadas, em virtude do transcurso de mais de 5 anos contados da data do pedido de compensação em GFIP, visto que tomou ciência da cobrança em 19/01/2017.

Em princípio, importante esclarecer que a discussão envolve a homologação tácita de débito confessado em declaração (porém compensado na própria GFIP). Portanto, o próprio contribuinte já constituiu o débito ao confessar a sua existência em GFIP, não havendo a necessidade de efetuar um novo lançamento para a cobrança do valor, devendo essa decorrer como consequência lógica da glosa do crédito alegado pelo contribuinte em compensação.

O prazo para homologação tácita das compensações declaradas em GFIP é aquele mesmo da regra geral de contagem dos prazos decadenciais, nos termos do art. 173, inciso I (em caso de não pagamento antecipado decorrente da declaração), ou art. 150, §4º (em caso de pagamento antecipado), ambos do CTN, a ver:

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP.

A homologação da compensação sujeita-se às mesmas regras do lançamento por homologação. Sendo assim, não ocorrendo o pagamento, o prazo deverá ser contado a partir do 1º dia do exercício seguinte.

(acórdão nº 2202-003.853, sessão de 10/5/2017)

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, a regra aplicada será a do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN. Este entendimento foi firmado pelo STJ através do REsp nº 973.733-SC, com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos).

No presente caso, observa-se das planilhas de fls. 64/66 que em algumas competências e estabelecimentos houve recolhimento antecipado e em outras não, razão pela qual haverá multiplicidade de termos iniciais para contagem da homologação tácita. A ver:

Fl. 8 do Acórdão n.º 2201-006.164 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19679.723452/2016-94

NOVACKI PAPEL E EMBALAGENS S/A

Tabela 3 - Batimento INSS Segurados x GPS 2012

Tabela 3 - Tratamento INSS Segurados - GPS 2012							DADOS DA GPS - CODIGO 2100							
CNPJ/CEI do Estabelecimento	Mês	Vir compensado	Ded - Sal. Fam	Ded - Sal. Mat	Ded - Sal. Mat-13o Sal	Vir devido - Segurados	Nr Documento	Cód Pagto	Dia Pagto	INSS	Terceiros	Acrésc	Dedução (Reemb)	Total Recolhido
13.987.350/0001-35	03/2012	6.777,26	0,00	0,00	0,00	322,30	03279.1999.0499754	2100	20/04/2012	1.183,86	186,47	0,00	0,00	1.370,33
13.987.350/0001-35	04/2012	6.777,26	0,00	0,00	0,00	1.183,86	03358.1999.0162597	2100	20/08/2012	1.183,86	186,47	305,85	0,00	1.676,18
13.987.350/0001-35	05/2012	6.777,28	0,00	0,00	0,00	1.183,86	03358.1999.0162598	2100	20/08/2012	1.183,86	186,47	297,08	0,00	1.667,41
13.987.350/0001-35	06/2012	6.777,28	0,00	0,00	0,00	1.183,86	03358.1999.0162600	2100	20/08/2012	1.222,72	192,59	149,60	0,00	1.564,91
13.987.350/0001-35	07/2012	6.777,26	0,00	0,00	0,00	1.183,86	03358.1999.0162530	2100	20/08/2012	1.183,86	186,47	0,00	0,00	1.370,33
13.987.350/0001-35	08/2012	6.777,26	0,00	0,00	0,00	1.183,86	03413.1999.0067535	2100	31/10/2012	1.183,86	186,47	199,10	0,00	1.569,43
13.987.350/0001-35	09/2012	6.777,26	0,00	0,00	0,00	1.183,86	03428.1999.0024077	2100	23/11/2012	1.183,86	186,47	162,92	0,00	1.533,25
13.987.350/0001-35	10/2012	6.777,26	0,00	0,00	0,00	1.183,86	03425.1999.0410863	2100	20/11/2012	1.183,86	186,47	0,00	0,00	1.370,33
13.987.350/0001-35	11/2012	6.878,55	0,00	0,00	0,00	1.241,25	03447.1999.0901311	2100	20/12/2012	1.241,25	212,80	0,00	0,00	1.454,05
13.987.350/0001-35	12/2012	6.827,91	0,00	0,00	0,00	1.206,58							0,00	0,00
13.987.350/0001-35	13/2012	767,91	0,00	0,00	0,00	345,02	03447.1999.0901287	2100	20/12/2012	345,02	199,63	0,00	0,00	544,65
13.987.350/0002-16	03/2012	79.813,80	194,44	0,00	0,00	33.845,29							0,00	0,00
13.987.350/0002-16	04/2012	80.661,04	291,66	0,00	0,00	34.099,03							0,00	0,00
13.987.350/0002-16	05/2012	81.734,90	132,00	0,00	0,00	34.581,32							0,00	0,00
13.987.350/0002-16	06/2012	86.067,96	132,00	0,00	0,00	36.432,08							0,00	0,00
13.987.350/0002-16	07/2012	78.376,68	198,00	0,00	0,00	32.092,60							0,00	0,00
13.987.350/0002-16	08/2012	82.969,36	88,00	0,00	0,00	34.617,61							0,00	0,00
13.987.350/0002-16	09/2012	76.899,95	262,52	0,00	0,00	32.232,28							0,00	0,00
13.987.350/0002-16	10/2012	75.281,21	52,06	0,00	0,00	31.559,08							0,00	0,00
13.987.350/0002-16	11/2012	88.119,40	44,00	0,00	0,00	38.297,14	03452.1999.0082408	2100	28/12/2012	38.297,14	0,00	1.011,04	0,00	39.308,18
13.987.350/0002-16	12/2012	81.088,02	21,65	0,00	0,00	34.577,86							0,00	0,00
13.987.350/0002-16	13/2012	72.003,05	0,00	0,00	0,00	30.324,01							0,00	0,00
13.987.350/0003-05	03/2012	159.009,75	278,88	3.032,93	0,00	68.310,30							0,00	0,00
13.987.350/0003-05	04/2012	166.931,15	120,26	2.307,89	0,00	72.338,12							0,00	0,00
13.987.350/0003-05	05/2012	165.823,53	354,18	1.673,49	0,00	72.811,99							0,00	0,00
13.987.350/0003-05	06/2012	161.219,16	209,32	1.394,57	0,00	69.487,56							0,00	0,00

Documento de 2 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.recgov.fgzenf.gov.br/bricCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP00.1010.15432.JHD0.

NOVACKI PAPEL E EMBALAGENS S/A

Tabela 3 - Batimento INSS Segurados x GPS 2012

Tabela 3 - Batimento INSS Segurados x GPS 2012							DADOS DA GPS - CODIGO 2100							
CNPJ/CEI do Estabelecimento	Mês	Vir compensado	Ded - Sal. Fam	Ded - Sal. Mat	Ded - Sal. Mat-13o Sal	Vir devido - Segurados	Nr Documento	Cód Pagto	Dia Pagto	INSS	Terceiros	Acrésc	Dedução (Reemb)	Total Recolhido
13.987.350/0003-05	07/2012	175.267,49	150,44	0,00	0,00	75.093,19							0,00	0,00
13.987.350/0003-05	08/2012	162.531,18	363,32	2.152,20	0,00	70.987,69							0,00	0,00
13.987.350/0003-05	09/2012	169.091,88	99,45	2.152,20	0,00	73.916,32							0,00	0,00
13.987.350/0003-05	10/2012	171.968,68	60,26	2.152,20	0,00	75.105,11							0,00	0,00
13.987.350/0003-05	11/2012	190.927,65	85,43	2.150,02	0,00	84.103,12	03452.1999.0082409	2100	28/12/2012	84.103,12	0,00	2.220,32	0,00	86.323,44
13.987.350/0003-05	12/2012	190.962,58	146,72	0,00	0,00	81.933,65							0,00	0,00
13.987.350/0003-05	13/2012	144.328,08	0,00	0,00	1.802,78	63.272,06							0,00	0,00
13.987.350/0004-88	03/2012	82.539,51	418,00	0,00	0,00	34.808,06							0,00	0,00
13.987.350/0004-88	04/2012	82.514,11	586,88	0,00	0,00	34.873,15							0,00	0,00
13.987.350/0004-88	05/2012	82.071,01	596,64	0,00	0,00	34.621,46							0,00	0,00
13.987.350/0004-88	06/2012	83.906,93	627,32	0,00	0,00	35.389,62							0,00	0,00
13.987.350/0004-88	07/2012	81.953,71	718,88	0,00	0,00	34.886,25							0,00	0,00
13.987.350/0004-88	08/2012	84.409,11	508,10	0,00	0,00	36.074,75							0,00	0,00
13.987.350/0004-88	09/2012	88.619,20	339,22	0,00	0,00	37.666,12							0,00	0,00
13.987.350/0004-88	10/2012	87.654,33	663,21	0,00	0,00	37.145,35							0,00	0,00
13.987.350/0004-88	11/2012	89.171,64	489,26	0,00	0,00	38.011,72	03452.1999.0082407	2100	28/12/2012	38.011,72	0,00	1.003,50	0,00	39.015,22
13.987.350/0004-88	12/2012	104.459,72	133,82	0,00	0,00	44.533,11							0,00	0,00
13.987.350/0004-88	13/2012	77.930,42	0,00	0,00	18,40	32.924,39							0,00	0,00
		3.754.998,68												

Por sua vez, a planilha de fls. 66 apresenta as informações de pagamento mencionada nas duas planilhas anteriores de forma consolidada, a ver:

CNPJ do Contribuinte	Mês	Nr Documento	Código Pagamento	Dia Pagamento	INSS	Terceiros	Acréscimos	Dedução (Reemb)	Total Recolhido
13.987.350/0001-35	03/2012	03279.1999.0499754	2100	20/04/2012	1.183,86	186,47	0,00	0,00	1.370,33
13.987.350/0001-35	04/2012	03358.1999.0162597	2100	20/08/2012	1.183,86	186,47	305,85	0,00	1.676,18
13.987.350/0001-35	05/2012	03358.1999.0162598	2100	20/08/2012	1.183,86	186,47	297,08	0,00	1.667,41
13.987.350/0001-35	06/2012	03358.1999.0162600	2100	20/08/2012	1.222,72	192,59	149,60	0,00	1.564,91
13.987.350/0001-35	07/2012	03358.1999.0162530	2100	20/08/2012	1.183,86	186,47	0,00	0,00	1.370,33
13.987.350/0001-35	08/2012	03413.1999.0067535	2100	31/10/2012	1.183,86	186,47	199,10	0,00	1.569,43
13.987.350/0001-35	09/2012	03428.1999.0024077	2100	23/11/2012	1.183,86	186,47	162,92	0,00	1.533,25
13.987.350/0001-35	10/2012	03425.1999.0410863	2100	20/11/2012	1.183,86	186,47	0,00	0,00	1.370,33
13.987.350/0001-35	11/2012	03447.1999.0901311	2100	20/12/2012	1.241,25	212,80	0,00	0,00	1.454,05
13.987.350/0001-35	13/2012	03447.1999.0901287	2100	20/12/2012	345,02	199,63	0,00	0,00	544,65
13.987.350/0002-16	11/2012	03452.1999.0082408	2100	28/12/2012	38.297,14	0,00	1.011,04	0,00	39.308,18
13.987.350/0003-05	11/2012	03452.1999.0082409	2100	28/12/2012	84.103,12	0,00	2.220,32	0,00	86.323,44
13.987.350/0004-88	11/2012	03452.1999.0082407	2100	28/12/2012	38.011,72	0,00	1.003,50	0,00	39.015,22

Destas planilhas, extrai-se as seguintes informações com relação ao termo inicial da homologação tácita:

- Estabelecimento 0001-35: Competências de 3/2012 a 13/2012, contagem com base no art. 150, §4º do CTN, exceto a competência 12/2012, cuja contagem se dá com fundamento no art. 173, I, do CTN;
- Estabelecimento 0002-16: Competência de 11/2012, contagem com base no art. 150, §4º do CTN. Competências de 03/2012 a 10/2012 e 12/2013 a 13/2013 contagem com fundamento no art. 173, I, do CTN;
- Estabelecimento 0003-05: Competência de 11/2012, contagem com base no art. 150, §4º do CTN. Competências de 03/2012 a 10/2012 e 12/2013 a 13/2013 contagem com fundamento no art. 173, I, do CTN; e
- Estabelecimento 0004-88: Competência de 11/2012, contagem com base no art. 150, §4º do CTN. Competências de 03/2012 a 10/2012 e 12/2013 a 13/2013 contagem com fundamento no art. 173, I, do CTN.

Caso se considerasse todos os estabelecimentos como uma unicidade, teríamos então que, para as competências de 03/2012 a 13/2012, a contagem se daria com base no art. 150, §4º do CTN, exceto a competência 12/2012, cuja contagem se daria com fundamento no art. 173, I, do CTN.

Contudo, alerta-se que, independentemente da regra de contagem, o referido prazo não é contado a partir do fato gerador, como ocorre para o lançamento de ofício. Conforme exposto, o caso não se trata de lançamento de ofício, pois o débito já foi declarado e reconhecido pelo próprio contribuinte em GFIP. O que está em jogo é a investigação do crédito alegado em compensação, e este somente pode ser conhecido pelo Fisco quando o contribuinte aponta qual o crédito utilizado para compensar os débitos. Sendo assim, o prazo de 5 anos do 150, §4º, do CTN é para a homologação da compensação, e este pedido (de compensação) só ocorre quando da entrega da GFIP pelo contribuinte.

Então o caso não tem relação com a data dos fatos geradores (pois os débitos já foram devidamente constituídos pelo contribuinte), mas com a data em que foi pleiteada a compensação.

A tabela de fls. 62/63 indica a data de envio das GFIPs. Nela é possível verificar que todas as GFIPs foram apresentadas no mês subsequente ao da sua respectiva competência. Deste modo, a GFIP mais remota, que faz referência à competência de 03/2012, foi apresentada em 18/04/2012. Contudo, o RECORRENTE tomou ciência do despacho decisório em 19/01/2017. Neste sentido, ainda que se contada pelo prazo insculpido no art. 150, §4º do CTN, não houve homologação tácita de nenhuma das competências.

MÉRITO

Do direito creditório

Em seu recurso voluntário, o RECORRENTE apresenta diversas razões jurídicas para justificar a possibilidade de compensação dos créditos previdenciários, dentre elas, destaca-

se: citação de Leandro Paulsen lecionando que é dever da autoridade verificar a exatidão do crédito apurado pelo contribuinte; (ii) jurisprudência do TRF4 decidindo que as compensações previdenciárias recolhidas indevidamente podem ser compensadas com tributos da mesmas espécie; e (iii) ausência da prática de infração praticada pela RECORRENTE.

Ocorre que, toda a argumentação apresentada pelo RECORRENTE não enfrenta o motivo que levou o despacho decisório a não homologar as compensações, qual seja, a ausência de comprovação da origem do crédito.

Não se discute nestes autos a possibilidade jurídica abstrata de efetuar compensações de débitos previdenciários com créditos previdenciários (matéria defendida pelo RECORRENTE em seu recurso voluntário), mas sim uma análise concreta da possibilidade de utilizar determinado crédito previdenciário X, para compensar determinado débito previdenciário Y. Em outras palavras, bastava ao RECORRENTE, em seu recurso voluntário, responder uma simples questão: *qual o crédito previdenciário foi utilizado?* E demonstrar a origem desse crédito mediante documentação hábil e idônea.

O que está em discussão é a comprovação do crédito alegado pela contribuinte em compensação; não se trata, portanto, de lançamento de ofício, onde as razões para constituição do crédito devem ser apresentadas/comprovadas pelo Fisco e ao contribuinte caberia apresentar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário.

No caso em questão, cabe à RECORRENTE – por ser parte que pleiteia o reconhecimento de um crédito perante o Fisco – a comprovação do fato constitutivo de seu direito. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

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;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Por ser autora no pedido de compensação (é um direito pleiteado pela contribuinte e não pelo Fisco), a RECORRENTE deveria demonstrar a origem do crédito por ela declarado em GFIP, sendo seu dever apresentar de forma elucidativa o cálculo do crédito por ela indicado em GFIP. Esta comprovação poderia ser feita através de sua documentação contábil, notas fiscais, folha de pagamento, decisões judiciais, planilhas e demais documentos hábeis e idôneos

que atestassem, para cada competência, qual o valor pago indevidamente. Com isso, estaria revelado o valor do crédito passível de compensação.

Ao nada alegar, mesmo após intimada a justificar as compensações efetuadas, a contribuinte não deu outra alternativa à autoridade fiscal senão proceder com a glosa integral do valor declarado a título de compensação.

Percebe-se que, em todo seu recurso, ele sequer menciona uma possível origem para o crédito, limitando-se a tentar comprovar, de maneira genérica, que é possível efetuar compensações previdenciárias. Contudo, não há discussão sobre este ponto.

Como cediço, a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional (“CTN”). Esta modalidade de extinção autoriza que o contribuinte utilize créditos líquidos e certos em face da fazenda pública para satisfazer débitos vencidos ou vincendos contra este mesmo órgão, conforme determina o artigo 170 do CTN, que assim dispõe:

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.** (Grifou-se)

No âmbito federal, a compensação encontra-se prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que autoriza que os contribuintes utilizem créditos passíveis de restituição ou ressarcimento provenientes de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (“RFB”), para compensar seus débitos próprios de tributos administrados pelo mesmo órgão, a ver:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Grifou-se)

Apesar da lei prever a possibilidade de compensação de quaisquer débitos administrados pela Receita Federal do Brasil, à época da ocorrência dos fatos geradores era vedada a compensação de créditos/débitos previdenciários com créditos/débitos não previdenciários, que apenas foi autorizada com a entrada em vigor do art. 26-A, da Lei nº 11.457/2007, incluído pela Lei nº 13.670/2018. Isto porque, à época da ocorrência dos fatos geradores, estava em vigor o parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457/2007, que assim determinava:

Art. 26. O valor correspondente à compensação de débitos relativos às contribuições de que trata o art. 2o desta Lei será repassado ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social no máximo 2 (dois) dias úteis após a data em que ela for promovida de ofício ou em que for deferido o respectivo requerimento.

Parágrafo único. O disposto no art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplica às contribuições sociais a que se refere o art. 2o desta Lei. (...)

Art. 2º **Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização,**

arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

Deste modo, as compensações de créditos previdenciários eram regidas pelas determinações contidas no art. 89 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

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. (...)

§ 4º O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

§ 8º Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extingui-lo, total ou parcialmente, mediante compensação.

§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei.

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

§ 11. Aplica-se aos processos de restituição das contribuições de que trata este artigo e de reembolso de salário-família e salário-maternidade o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Percebe-se do panorama legislativo exposto, que o instituto da compensação, por um lado, autoriza o contribuinte a extinguir os créditos tributários por ele devidos, sob condição de posterior homologação pela Fazenda Pública mas, em contrapartida, autoriza ao Fisco, no caso de compensação considerada indevida ou incorreta, negar sua homologação e proceder à cobrança dos débitos indevidamente compensados.

Assim, para realização da compensação, a normativa geral prevista no CTN exige a comprovação da existência de direito líquido e certo em face da Fazenda Pública. Logo, não tendo o RECORRENTE comprovado a existência de direito líquido e certo em face da Fazenda Pública, mantenho a não homologação da compensação.

Da Legalidade da Multa Aplicada

A RECORRENTE afirma que deve ser reduzida a multa de ofício de 50% incidente em razão de suposto não atendimento de intimação fiscal, por ela possui caráter confiscatório e violação ao princípio da proporcionalidade.

Cabe ressaltar que, apesar do Termo de Intimação de fls. 3/5 ter alertado o contribuinte acerca da possibilidade de incidência da multa de 50% por não atendimento da intimação fiscal, o despacho decisório não condenou o contribuinte nesta penalidade, determinando exclusivamente a aplicação da multa de mora.

Julgo prejudicado, portanto, esta alegação.

Alerta-se que, com relação ao suposto efeito confiscatório, e violação os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, entendo que tal linha de argumentação procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula CARF:

Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Como cediço, a aplicação das multas decorre de previsão legal, não havendo qualquer discricionariedade do fiscal em sua aplicação. Sendo efetuado o lançamento de ofício, deverá incidir a multa.

Inclusive, a ausência de imputação da multa de ofício no lançamento de ofício é causa de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Sendo assim, é legal a multa de mora aplicada, a qual deve ser mantida.

Da Representação Fiscais para Fins Penais – RFFP

Por fim, a RECORRENTE pleiteou a suspensão de qualquer medida a ser tomada no âmbito penal, ao menos até o trânsito em julgado de decisão judicial irrecurável.

Neste sentido, importante esclarecer que o CARF não possui competência para tratar sobre o tema envolvendo a RFFP. Sobre o assunto, cito a Súmula nº 28 deste Tribunal:

Súmula CARF nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Sendo assim, nada a prover quanto ao pleito da contribuinte.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim