



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.000277/2010-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-008.097 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente ADMINISTRADORA DE BENS BONDIO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2008 a 30/09/2009

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS COM CRÉDITOS DE OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RFB. IMPOSSIBILIDADE.

Considerando a legislação vigente à época dos fatos, resta claro a existência de expressão proibição legal à compensação de débitos de contribuições previdenciárias com créditos de outros tributos administrados pelas RFB, in casu, créditos de PIS/COFINS exportação. Aplicação do disposto no art. 89 da Lei nº 8.212/1991 e da redação original do parágrafo único do art. 26 da Lei 11.457/07.

MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE OU SONEGAÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Incabível a imposição da multa qualificada no percentual de 150% quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo não se enquadra nas hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para excluir a qualificação da multa isolada, reduzindo-a ao patamar de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Tom Pierre Fernandes da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, Ronaldo Souza Dias, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada), Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (vice-presidente) e Tom Pierre Fernandes da Silva (Presidente). Ausente o conselheiro João Paulo Mendes Neto.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-008.097 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13982.000277/2010-58

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração (AI) lavrado em razão da constatação de foi indevida a compensação de ofício de débitos previdenciários (apurados sobre a sua folha de salários), apurados em relação aos fatos geradores de 12/2008 até 09/2009, com créditos tributários ressarcíveis de PIS e COFINS acumulados pelas exportações realizadas entre o 4º Trimestre de 2006 e 4º Trimestre de 2009.

Diante da constatação da infração, lavrou-se AI para exigir o recolhimento do valor compensado (contribuição previdenciária) pela empresa nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIPs), acrescido de juros e multa moratória. Além disso, aplicou-se isoladamente multa de ofício no percentual de 150% sobre o valor compensado. Foram também realizados, em autos apartados, procedimentos relativos à representação fiscal para fins penais e à medida cautelar fiscal.

A empresa apresentou impugnação fiscal alegando que: (i) o lançamento teria sido realizado em duplicidade, vez que incluídos valores já parcelados no AI; (ii) a compensação de ofício realizada de contribuições previdenciárias com créditos de PIS/COFINS é legítima e encontra guarida nos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64; e (iii) não é cabível a aplicação de multa isolada agravada no presente caso pela ausência de elementos indicativos de fraude ou sonegação por parte da impugnante.

Diante disso, a DRJ/RPO analisou os argumentos trazidos, concluindo pela sua improcedência e manutenção integral do lançamento, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2008 a 30/09/2009

JUÍZO DE INCONSTITUCIONALIDADE - INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

É vedado à instância administrativa de julgamento proferir decisões acerca da constitucionalidade das leis, em face das disposições do artigo 26-A do Decreto n.º 70.235/1972.

PERCENTUAIS E VALORES DAS MULTAS APLICADAS.

Em face da legislação formalmente vigente, não é possível, no âmbito do processo administrativo tributário, decidir acerca do questionamento das multas aplicadas, quanto aos seus valores ou percentuais, sob a alegação de que caracterizariam infração a princípios constitucionais - princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e até mesmo da vedação constitucional ao confisco.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Além das disposições gerais, estabelecidas no CTN (especialmente artigo 170-A, em caso de vigência de lei que determina a incidência tributária), às compensações de contribuições previdenciárias aplicam-se as específicas, previstas na Lei n.º 8.212/1991 e na legislação pertinente.

INCIDÊNCIAS DE MULTAS DE MORA E ISOLADA - CARACTERIZAÇÃO DAS RAZÕES QUE AS FUNDAMENTAM.

Constatados os correspondentes requisitos legais, incide multa isolada, no caso de compensação através de GFIP, quando não se comprova a ocorrência de uma das hipóteses legais possíveis: existência de crédito em razão de recolhimento indevido ou a maior. Por isso, ao realizá-la, sob outras justificativas, absolutamente diversas daquelas situações corresponde à prestação de falsa informação à Receita Federal do Brasil, na medida em que as informações assim transmitidas implicam na determinação, pela Administração Tributária, de montante de tributo inferior àquele realmente devido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário repisando os termos da impugnação fiscal, enfatizando a ausência de fraude ou sonegação repisando que teria sido ela mesma quem informara a fiscalização das compensações, não só por meio das GFIPs, quanto pelas petições apresentadas para indicar as compensações e, posteriormente, requerer a homologação das mesmas. Assim, defende que os fatos dos autos não se enquadram na tipificação do §10 do art. 89 da Lei 8.212/91, tampouco dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64. Ao final, requer o provimento do recurso para homologação das compensações e afastamento da multa de ofício agravada.

O processo foi então encaminhado ao CARF e distribuído à 2ª Seção de Julgamento. Todavia, o conselheiro relator do processo declinou sua competência para julgamento do caso com fundamento no art. 7º, §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), que determina que a competência para julgamento de processo envolvendo compensação é definida pelo crédito alegado, inclusive quando houver lançamento de crédito tributário de outra espécie. Assim, por se tratar de crédito de PIS/COFINS, o processo foi remetido à 3ª Seção de Julgamento, sendo a mim distribuído para análise e voto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade legalmente exigidos, razão pela qual merece ser conhecido.

Conforme destacado no relatório, a presente lide versa sobre lançamento decorrente de compensação indevida de débitos de contribuição previdenciária com créditos ressarcíveis de PIS/COFINS. Além da glosa dos valores compensados de ofício pela recorrente, acrescidos de juros e multa moratória, a fiscalização lançou também multa isolada agravada, por entender que houve fraude/sonegação da empresa, ao realizar compensação sabidamente indevida com vistas à lesar os cofres públicos.

Diante disso, entendo a necessidade de enfrentar, primeiramente, o direito de compensação nos moldes realizados pela recorrente, para, posteriormente, debater a questão da existência de parcelamento dos débitos lançados e da multa agravada.

1) Da possibilidade de compensação

A recorrente defende seu direito de compensação nos arts. 73 e 74 da Lei 9.430/96 e, alternativamente, caso seja reconhecida sua impossibilidade, defende a necessidade de que sejam excluídas do lançamento as parcelas do débito já parceladas, que teria sido glosadas em duplicidade, bem como a multa de ofício agravada pela ausência de conduta típica.

Explica que realizou a compensação por meio de GFIP pela impossibilidade de realiza-la via sistema PER/DCOMP, mas que deu ciência ao Fisco do ocorrido e apresentou, por

iniciativa própria, todos os documentos e fatos que demonstravam a existência de crédito, requerendo formalmente sua homologação.

Por sua vez, a DRJ entende que o procedimento adotado não observou a legislação específica que rege as compensações e contribuições previdenciárias, a Lei n.º 8.212/1991. Assim, não estando cumpridos os requisitos, condições e possibilidades legais para a realização de compensação de contribuições previdenciárias, não existiria razão à recorrente.

A esse respeito, cabe transcrever o art. 89 da Lei n.º 8.212/1991:

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 n.º 11.941, de 2009).

(...).

§ 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 (incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

No mesmo sentido, tem-se a redação original do art. 26 da Lei 11.457/07:

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 prazo máximo de 30 (trinta) dias úteis, contado da data em que ela for promovida de ofício ou em que for apresentada a declaração de compensação.

Parágrafo único. O disposto no art. 74 da Lei n. 9.420, de 27 de dezembro de 1996, não se aplica às contribuições sociais a que se refere o art. 2º desta Lei.

Com base no exposto, verifica-se que ambas as partes pautam seus argumentos em normas vigentes e direcionadas a regulamentar a compensação tributária. Todavia, enquanto a recorrente fundamenta seu direito na norma geral, a fiscalização e a DRJ trazem norma específica, destinada especificamente ao caso das contribuições previdenciárias – o que não é contestado ou rebatido pela empresa nos autos em nenhum momento.

Além disso, avaliando o desenvolvimento da matéria ao longo do tempo, resta claro que, no momento da compensação realizada, existia expressa vedação legal e infralegal à compensação entre contribuições previdenciárias e os demais tributos administrados pela RFB, conforme se verifica nas Leis n. 8.212/1991 e n. 11.457/07 e nas INs RFB n. 600/05, 900/08 e 1.300/2012.

Não obstante, não se pode negar que, com advento da Lei 9.430/96 e a unificação do processo de arrecadação dos tributos e das contribuições sociais em torno da denominada Super Receita, houve intensa pressão dos contribuintes para que a compensação entre tributos diversos e contribuições previdenciárias passasse a ser permitido.

Ocorre que isso só se tornou realidade em 2018, com a publicação da Lei n.º 13.670/2018, que, entre outras medidas, revogou a proibição do parágrafo único do art. 26 da Lei 11.457/07 e inseriu a possibilidade desse tipo de compensação dentro de regras e limites específicos, conforme aponta o então criado art. 26-A da referida lei. Com efeito, foi somente a

partir da IN RFB n. 1.810/2018 que os regimes jurídicos de compensação tributária (créditos fazendários e previdenciários) foram unificados, permitindo que a compensação entre ambos pudesse de dar.

Nestes termos, considerando a proibição existente à época para o tipo de compensação debatida e, conseqüentemente, a inexistência de procedimento específico a ser realizado a fim de verificar os créditos e débitos a fim de permitir sua homologação, bem como as mudanças ocorridas apenas recentemente para modificar tal cenário, as quais vieram balizadas por critérios específicos, entendo que não assiste razão a recorrente, devendo ser mantida a glosa.

2) Da duplicidade de lançamento em razão de parcelamento

Aduz a recorrente que, mesmo não prosperando seus argumentos em favor da legalidade da compensação, existiria a necessidade de revisão do lançamento, visto que parte das glosas referem-se a valores objeto de parcelamento.

Diante dessa questão, a DRJ entendeu pela improcedência da alegação pelo fato da recorrente ter apresentado apenas o pedido de parcelamento realizado com os débitos devidos, mas não junto aos autos qualquer outro documento que demonstre a autorização do mesmo e os valores pagos até o momento:

*“[...] o Contribuinte haveria de, necessariamente nos presentes autos, demonstrar documentalmente não apenas os montantes das contribuições previdenciárias devidas, indicando quais valores teriam sido objeto de parcelamento e demonstrando que, quando das compensações, os valores parcelados já teriam sido integralmente recolhidos (gerando o alegado crédito que, simultaneamente ou nos meses seguintes, seriam compensados).
Absolutamente nada há a respeito disso nos autos, o que impede a constatação da pertinência das alegações do Contribuinte.” (fl.255)*

Mesmo diante das conclusões apresentadas pela DRJ em seu acórdão, a empresa não buscou retificar a lacuna probatória existente nos autos, restringindo-se a repetir os argumentos da impugnação fiscal.

Assim, diante da existência de documentos que comprovem que parte do débito já teria sido quitado e a que período se referem, entendo que a decisão de piso não merece reforma.

3) Da multa de ofício agravada

Conforme indicado anteriormente, além da glosa e do lançamento de multa moratório e juros, a autoridade fiscalizadora realizou, também, lançamento de multa punitiva agravada, sob o seguinte fundamento (fl. 134 a 135):

“Entendemos que houve falsidade na declaração prestada contribuinte pelos motivos a seguir expostos.

Existe vedação expressa em Lei (artigo 89 da Lei 8.112/91) acerca da compensação de créditos tributários "previdenciários" com indêbitos de outras exações.

As normas legais já transcritas são cristalinas ao estipular que a compensação somente pode ocorrer entre CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS.

No caso concreto, ao arrepio das normas legais, o contribuinte pretendeu compensar créditos previdenciários com CRÉDITOS DE RESSARCIMENTO DE PIS e COFINS.

Ademais, nos processos administrativos nos quais os supostos créditos de ressarcimento de PIS e COFINS estão sendo pleiteados o contribuinte não informou que aqueles créditos já foram utilizados em outra forma de compensação. Ou seja, poderia a Administração Tributária ressarcir em espécie aquele direito, e mesmo assim, não efetuar as compensações (neste caso o contribuinte utilizaria o benefício em dobro).

Neste sentido, o dolo do contribuinte fica caracterizado pela seguinte conduta. Pleitear ressarcimento em espécie de supostos créditos de PIS e COFINS e ao mesmo tempo utilizar indevidamente esses créditos para se "autocompensar" contribuições previdenciárias.

Da mesma forma, convém salientar que, ao informar as compensações de contribuições previdenciárias nas GFIP 's o contribuinte evitou que os sistemas da SRFB reconheçam o seu débito, ou seja, os valores relativos as compensações e informados em GFIP's carecem ser constituídos de ofício pela Administração Tributária. Somente o saldo a pagar informado nas GFIP 's se materializa em uma confissão de dívida.

[...]

A multa de ofício considerada na presente atuação foi a de 150 %, haja vista a conduta adotada pelo contribuinte a qual teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das exações devidas pela empresa em epígrafe, em especial, pela apresentação de GFIP 's (Fls. 81 a 116) contendo informações falsas." (grifo nosso)

Ora, entendo que não assiste razão à fiscalização quanto ao agravamento da multa. Isso porque, a conduta dolosa/fraudulenta da parte deve estar devidamente comprovada nos autos para que a penalidade seja imposta, o que não ocorreu no presente caso.

Pelo contrário, os documentos e fatos trazidos pela recorrente deixam claro que, apesar de ter pleiteado a compensação, a empresa comunicou a fiscalização do feito por meio de petição protocolada em 16/12/2008 (fl.193), na qual busca autorizar a compensação e demonstrar a certeza e liquidez de seu crédito diante da impossibilidade de fazê-lo via PER/DCOMP. Da mesma forma, existe outra petição protocolada pela recorrente à RFB, de 30/08/2009, em que a recorrente pressiona a fiscalização para a homologação da compensação, indicando a urgência na resolução do assunto. Por sua vez, a fiscalização só foi iniciada em 06/11/2019, conforme consta do TVF (fl.128), de modo que não se pode falar em dolo, sonegação ou intuito fraudulento da empresa.

Conforme definição trazida pela Lei n. 4.502/64, sonegação e fraude são institutos em que o contribuinte, de forma dolosa, atua de forma a impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fiscal com a finalidade de beneficiar-se, conforme se verifica pelos dispositivos destacados abaixo:

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

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

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

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

Por sua vez, no caso dos autos, o contribuinte, de forma espontânea, notifica a autoridade do procedimento por ele adotado e, em um segundo momento, provoca a autoridade a avaliar a questão o mais rápido possível. Portanto, tem-se situação oposta à ação ou omissão que visa, de alguma forma, lograr a autoridade fiscal dos fatos ocorridos.

Por fim, quanto a questão da possibilidade da recorrente utilizar o crédito em duplicidade, entendo que é um argumento que não faz sentido. Isto porque, cabe à autoridade, ao homologar a compensação ou o ressarcimento, registrar a utilização do crédito em questão, valendo-se para tanto, de seus sistemas de controle. Assim, não faz sentido aventar existência de fraude diante de uma questão cuja competência e controle é da própria autoridade.

Isto posto, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a multa qualificada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias