



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10026.720020/2016-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-006.064 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de fevereiro de 2020
Recorrente DENJUD REFEIÇÕES COLETIVAS ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. CONFIGURAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. NÃO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICAÇÃO DA PENALIDADE.

Na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, exige-se da autoridade lançadora a demonstração da ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, não fazendo qualquer referência a exigência de comprovação de dolo, fraude ou simulação. Correta a imputação de multa isolada de 150%, quando o contribuinte insere informação falsa na GFIP, declarando créditos pertencentes a outras empresas, sem qualquer amparo legal, o que demonstra não possuir direito líquido e certo à compensação.

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. 219/264 (PDF n.º 216/261), interposto contra decisão da DRJ em Porto Alegre/RS de fls. 192/205 (PDF n.º 189/202), a qual julgou procedente o Auto de Infração de multa isolada por compensação com falsidade da declaração em GFIP (fls. 56/61), lavrado em 08/12/2016, relativo a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2013 a 2015, com ciência da RECORRENTE em 14/12/2016, conforme AR de fl. 74 dos autos.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 8.197.420,40 (oito milhões, cento e noventa e sete mil, quatrocentos e vinte reais e quarenta centavos), correspondente a 150% (cento e cinquenta por cento) das compensações não homologadas nos autos do processo administrativo n.º 10735.721735/2015-24.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal acostado às fls. 65/71, o contribuinte em tela (sua matriz e 3 estabelecimentos) apresentou, ao longo de 2013/2015, 86 GFIPs pleiteando a compensação de débitos regularmente declarados em GFIP, no valor de R\$ 5.464.947,08, com créditos supostamente provenientes das retenções de 11% sofridas pelo RECORRENTE na prestação dos serviços de cessão de mão de obra, com fulcro no art. 31, §2º da Lei 8.212/1991 com redação dada pela lei n.º 9.711/1998.

Durante o procedimento de fiscalização acerca da homologação do pedido de compensação, constatou-se que o contribuinte equivocadamente informou, como os titulares do pretense crédito, os CNPJs dos tomadores dos serviços por ele prestados, circunstância que impossibilitou a localização do crédito nos sistemas da RFB. Assim, o RECORRENTE foi intimado e reintimado para demonstrar a origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas.

Ocorre que o RECORRENTE não apresentou qualquer esclarecimento acerca da origem dos créditos. Assim, as compensações não foram homologadas e de tal decisão não houve recurso, tornando definitivo o crédito tributário na instância administrativa.

Ademais, dispõe o termo de verificação fiscal que, ao considerar a natureza do crédito então informada (Retenção de 11%), a autoridade lançadora consultou – em seus sistemas internos – se havia saldo “credor” proveniente das retenções regularmente declaradas e aquelas efetivamente utilizadas em cada mês, desde o período de 01/2009.

Após esta análise, constatou-se que, em todo período fiscalizado, não havia saldo sequer próximo daquele que o contribuinte utilizou em seus 86 pedidos de compensação. Conforme a tabela de fls. 66/68, em todos os meses o contribuinte utilizou como crédito a totalidade das retenções informadas (exceto na competência 11/2003), não restando qualquer saldo credor a ser aproveitado.

Deste modo, considerando que o RECORRENTE “*ao longo de 24 meses e em 54 diferentes dias, reiteradamente, efetuou compensações em 86 GFIP ao arrepio do permissivo legal, em valores que "reduziram" significativamente o tributo devido ao final de sua apuração mensal*” (fls. 69) a fiscalização entendeu que ficou comprovada a falsidade nas declarações

apresentadas, circunstância que autoriza a aplicação da multa isolada de 150% sobre o total dos débitos indevidamente compensados, nos termos do art. 89, §10, da Lei n.º 8.212/1991.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 78/100 em 10/01/2017. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Porto Alegre/RS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Da Impugnação

A autuada impugnou tempestivamente a exigência, por meio dos arrazoados de fls. 78/100. A ciência do auto de infração ocorreu em 14 de dezembro de 2016, por via postal (fl. 74), enquanto que a impugnação foi apresentada em 10 de janeiro de 2017.

Em sua defesa, demonstra a tempestividade da peça impugnatória e faz um relato dos fatos. Diz que:

Declarou compensações de contribuições previdenciárias. Posteriormente, entendeu serem indevidos os créditos empregados nessas compensações e, espontaneamente, efetuou o parcelamento dos débitos equivocadamente compensados.

Parte dos débitos - os com vencimento até 31 de dezembro de 2013 - foi parcelada sob a sistemática especial da Lei n.º 12.996/14. Outra parte - os com vencimento após 31 de dezembro de 2013 - foi objeto de parcelamento ordinário.

O pagamento das mensalidades de todos esses parcelamentos está em dia.

Argumenta que o despacho decisório da DRF/Nova Iguaçu que não homologou as compensações não teria efeito, posto que todos os débitos estavam parcelados. Portanto, sequer apresentou manifestação de inconformidade. Alega que, das intimações recebidas, "não percebeu que o auditor não havia detectado o parcelamento dos débitos compensados - e se pôs a informar, via site desta Secretaria, as retenções que sofreu".

Aduz que fez regular e espontânea adesão ao parcelamento especial facultado pela Lei n.º 12.996/14, cumprindo todos os requisitos legais. Referido parcelamento está ativo, cujos débitos nele incluídos foram objeto de confissão irrevogável e irretroatável.

De outro lado, o parcelamento ordinário - que abrangeu a parte dos débitos não favorecidos pela Lei n.º 12.996/14 - foi igualmente promovido de modo regular e espontâneo, obedecendo ao disposto nos atos legais e infralegais.

Apresenta a cronologia dos fatos:

a) primeiramente, declara os débitos em GFIP informando que estavam extintos por compensação;

b) após, num segundo momento, efetua parcelamentos (especial e ordinário) dos débitos que estavam extintos. Nesse ponto, aduz que "como tais parcelamentos têm a implicação de confissão dos débitos parcelados de forma irretroatável e irrevogável, o que o CONTRIBUINTE realizou foi uma clara renúncia às compensações que, antes, haviam extinto os mesmos débitos";

c) o terceiro momento foi a não homologação da compensação, da qual fora cientificado na data de 25/08/2015. Assevera que os parcelamentos foram efetivos em data anterior: a adesão ao parcelamento especial ocorreu em 26/11/2014, o mesmo tendo acontecido

com os parcelamentos ordinários: 14 de julho de 2015, 13 de agosto de 2015 e 14 de agosto de 2015;

d) e, no quarto momento, houve a ciência do lançamento ora impugnado.

Acosta jurisprudências administrativas no sentido de ser indevida a multa em razão de compensação frustrada se os débitos até então compensados foram parcelados antes da ciência do despacho denegatório da compensação.

Argumenta que não houve ocorrência de falsidade na declaração, posto que falsidade não é um instituto tributário, mas penal e que isso teria que ter sido demonstrado pela autoridade fiscal. Ademais, é compulsório ao aplicador do Direito não confundir "declaração falsa" com "declaração indevida". Alega que declarou os débitos e, tendo verificado a compensação indevida, parcela a dívida, não havendo que se falar em declaração falsa. Para caracterizar a falsidade em declaração, deve haver dolo específico do agente. Alterca que "se intentasse o CONTRIBUINTE prejudicar o direito de a Fazenda receber os valores que lhe eram devidos, não teria espontaneamente parcelado a dívida. E se quisesse, efetivamente, ocultar a verdade sobre ser devedor da Fazenda, o CONTRIBUINTE não teria confessado a verdade ao aderir aos parcelamentos".

Aduz que o ônus da prova compete a quem alega o fato. Novamente, acosta jurisprudência administrativa a qual demonstra que é "uníssona ao afirmar que para que se configure falsidade na compensação declarada em GFIP é necessário que a Fiscalização demonstre - e não apenas afirme genericamente - a intenção do sujeito passivo em se beneficiar das informações equivocadas que declarou".

Ao final, "requer que seja admitida a presente Impugnação e que lhe seja dado provimento, para afastar integralmente a exigência fiscal".

Da Decisão da DRJ convertendo o julgamento em diligência

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, a DRJ em Porto Alegre/RS entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, conforme Resolução de fls. 133/135 (PDF nº 130/132), para que a unidade de jurisdição se manifestasse quanto às alegações impugnatórias em referência – se os débitos até então compensados foram parcelados antes da ciência do despacho denegatório da compensação – e, se for o caso, sejam indicadas as alterações relativas ao Auto de Infração. Ademais, foi requerida manifestação, essencialmente, acerca dos seguintes apontamentos:

1. se os créditos tributários - ou parte deles - objetos de compensação não homologada no processo 10735.721735/2015-24 e que compuseram a base de cálculo do lançamento da multa isolada estão contemplados no parcelamento da Lei 12.996/2014;
2. se os créditos tributários - ou parte deles - objetos de compensação não homologada no processo 10735.721735/2015-24 e que compuseram a base de cálculo do lançamento da multa isolada foram parcelados antes da ciência do despacho denegatório da compensação.

Em resposta, a delegacia de origem apresentou o termo de fls. 144 (PDF nº 141), na qual faz os seguintes esclarecimentos:

- 1. Se os créditos tributários - ou parte deles - objetos de compensação não homologada no processo 10735.721735/2015-24 e que compuseram a base de cálculo do lançamento da multa isolada estão contemplados no parcelamento da Lei 12.996/2014?**

Parte dos créditos tributários encontram-se incluídos no parcelamento da Lei n.º 12.996/2014 sob o controle do processo n.º 18208.082715/2015-04 (fls. 141 a 142). Ressalta-se que a outra parte dos créditos tributários foi incluída em parcelamento ordinário.

2. Se os créditos tributários - ou parte deles - objetos de compensação não homologada no processo 10735.721735/2015-24 e que compuseram a base de cálculo do lançamento da multa isolada foram parcelados antes da ciência do despacho denegatório da compensação?

Não. O parcelamento ordinário ocorreu em 05/10/2015 (fl. 136), já o parcelamento da Lei n.º 12.996/2014 foi consolidado em 21/09/2015 (fl. 143), apesar do pedido de parcelamento ter ocorrido em 26/11/2014 (fl. 137). A ciência do despacho denegatório da compensação ocorreu em 25/08/2015 (fl. 37).

Da Resposta da Contribuinte

Cientificada da Resolução e da Informação prestada pela delegacia de origem, a interessada apresentou resposta intitulada "Manifestação de Inconformidade", acostada às fls. 149/155. Em razão da clareza didática do resumo elaborado pela DRJ em Porto Alegre/RS das razões apresentadas na mencionada peça, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Na manifestação, destaca a sua tempestividade e faz uma síntese dos fatos, argumentando que "a iniciativa do CONTRIBUINTE, em ambos os parcelamentos, foi anterior à ciência do despacho denegatório da compensação, que ocorreu em agosto de 2015". Alega que o servidor que atendeu à diligência deixou de juntar documentos essenciais à compreensão das respostas que produziu, "embaraçando o direito do CONTRIBUINTE à ampla defesa, sem razão aparente para que a Fazenda mantenha as informações lá contidas fora do alcance do sujeito passivo".

Aduz que a primeira questão foi acertadamente respondida, posto que os créditos tributários oriundos de não homologação das compensações foram incluídos, na totalidade, nos parcelamentos.

Contudo, em relação à segunda questão, defende que "surpreendentemente, o servidor signatário da resposta à diligência respondeu negativamente, induzindo um raciocínio errôneo segundo o qual o CONTRIBUINTE teria buscado os parcelamentos (especial - da Lei n.º 12.996/2014 - e ordinários) nas datas em que, na verdade, eles foram deferidos (ordinários) ou consolidado (especial)".

Defende que os parcelamentos foram pedidos antes da ciência do despacho denegatório, ocorrida em 25/08/2015. Argumenta que se a consolidação do parcelamento especial e o deferimento dos parcelamentos ordinários ocorreu posteriormente, tais fatos fogem ao alcance do contribuinte.

Aponta jurisprudências administrativas no sentido de "ser indevida a multa em razão de compensação frustrada se os débitos até então compensados foram objeto de pedido de parcelamento (e não de "consolidação de parcelamento" ou de "deferimento de parcelamento") antes da ciência do despacho denegatório da compensação".

Aduz que o servidor que deu ciência à contribuinte do despacho e da resolução mencionou os documentos de fls. 136, 137, 141, 142 e 143, juntados aos autos entre a

resolução e o despacho, mas deles não deu ciência ao contribuinte. Pugna pela nulidade do processo a partir deste ponto.

Ao final, requer:

1. que seja reconhecida a antecedência dos parcelamentos pedidos pelo CONTRIBUINTE, relativamente à ciência do despacho denegatório da compensação;
2. que, caso V. Exa. não entenda pela necessidade de pronto cancelamento do lançamento, determine à DRF/Nova Iguaçu-RJ que dê ciência ao CONTRIBUINTE dos documentos de fls. 136, 137, 141, 142 e 143, sob pena de nulidade;
3. que seja reconhecido que - quer pela aludida antecedência dos parcelamentos, quer pela falta de demonstração pela autoridade autuante - não está caracterizado nos autos o dolo do CONTRIBUINTE;
4. que, com fulcro no atendimento aos pedidos 1 e/ou 3, ou mesmo quaisquer outras razões de fato ou de direito, seja cancelado o lançamento.

Do retorno do processo à unidade preparadora

Considerando as alegações de cerceamento do direito de defesa apresentadas pelo RECORRENTE em sua resposta à informação fiscal, a DRJ em Porto Alegre entendeu por determinar o retorno dos autos para à unidade preparadora, para que o contribuinte fosse cientificado acerca dos documentos acostados nas fls. 136/143 e, querendo, apresentasse resposta, conforme despacho de fls. 157 (PDF nº 154)

Em resposta, a RECORRENTE apresentou as alegações de fls. 160/176 (PDF 157/173) através de peça intitulada “petição intercorrente”, na qual reitera o seu pedido para que seja reconhecido o fato de os parcelamentos terem sido pleiteados antes da ciência do despacho decisório que não-homologou as compensações, conforme trecho abaixo extraído da decisão recorrida:

Aduz que o cerne da segunda questão formulada na diligência é "buscar saber se o CONTRIBUINTE agiu espontaneamente ou somente após ter visto frustrada a compensação que havia declarado". E prossegue dizendo que o servidor signatário da resposta induziu a erro quando afirma que os parcelamentos foram buscados na data em que foram deferidos.

Na sequência, discorre sobre os documentos juntados na resposta à diligência pela unidade local e destaca a precariedade da apresentação das informações nas telas de sistema consultadas pelo servidor signatário da resposta à diligência, com vistas a defender que os parcelamentos foram protocolizados em data anterior à ciência do despacho decisório de não homologação das compensações declaradas em GFIP.

Repisa os argumentos da impugnação quanto à necessidade de dolo específico do agente para caracterizar a falsidade em declaração.

Ao final, requer que seja reconhecida a antecedência dos parcelamentos pedidos pelo contribuinte relativamente à ciência do despacho denegatório da compensação e a inexistência de dolo específico por parte do contribuinte com o consequente cancelamento do lançamento.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Porto Alegre/RS julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 192/205 (PDF n.º 189/202)):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2013 a 30/04/2015

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150%, calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado, não havendo a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

PERDA DE ESPONTANEIDADE. CONSECUTÓRIOS LEGAIS. CABIMENTO.

Parcelamento efetuado após a ciência do despacho denegatório da compensação declarada em GFIP não inibe a imposição da multa isolada por falsidade na declaração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 16/01/2018, conforme AR de fls. 216 (PDF 213), apresentou o recurso voluntário de fls. 219/264 (PDF n.º 216/261) em 15/02/2018.

Em suas razões recursais, praticamente reitera os argumentos da Impugnação e das demais respostas apresentadas no curso do processo (“Manifestação de inconformidade” e “Petição Intercorrente”). Ademais, acrescentou argumentos pugnano pela nulidade da decisão da DRJ, pelo fato desta não ter se manifestado a respeito dos argumentos apresentados pela RECORRENTE na peça intitulada “Petição Intercorrente”.

Este recurso 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 alegação de nulidade da decisão da DRJ

Conforme elencado no relatório fiscal, o contribuinte, em sede de preliminar, alega nulidade da decisão da DRJ por não ter enfrentado todos os argumentos apontados na petição intitulada “Petição Intercorrente”, supostamente aptos para reformar o auto de infração, qual seja, os argumentos apresentados relativos a análise das telas e relatórios de sistemas consultadas na diligência determinada pela DRJ (fls. 136/143 – PDF 133/140).

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, a decisão deve ter sido prolatada por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, conforme demonstram as ementas abaixo transcritas, que avaliaram a nulidade por cerceamento de defesa de autos de infração:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301-004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão n.º 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

Especificamente no que se refere a análise de nulidade das decisões da DRJ, o CARF possui entendimento firme de que a ausência de manifestação sobre os fundamentos

específicos apresentados pelo contribuinte, essenciais à solução da contenda, é circunstância capaz de ensejar a nulidade da decisão:

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. RETORNO DOS AUTOS À DRJ PARA NOVA DECISÃO. Há de ser decretada a nulidade de decisão recorrida por preterição do direito de defesa do contribuinte, quando esta possuir vício de motivação, tendo deixado de analisar fundamentos específicos e peculiares ao presente caso, essenciais à solução da contenda (art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972). (Acórdão n.º 3003-000.774, 31C Seção de Julgamento, sessão de 11/12/2019)

OMISSÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE DA DECISÃO. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. É nulo o acórdão recorrido quando não enfrentar todas as matérias trazidas na impugnação. Levantada omissão do colegiado a quo na análise de matéria impugnada, deve-se anular o acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa. (acórdão n.º 1201-0003.345, 1ª seção de julgamento, sessão de 13/11/2019)

Percebe-se, portanto, que a nulidade da decisão da DRJ por cerceamento de direito de defesa em razão da ausência de manifestação acerca de argumentos apresentados pelo contribuinte pressupõe a existência cumulativa de duas circunstâncias: (i) que a autoridade julgadora deixe de se manifestar sobre fundamento apontado, e (ii) e que este fundamento tenha o condão de, ao menos em tese, alterar o resultado do julgamento.

No presente caso, a contribuinte alega que houve cerceamento em razão da ausência de manifestação no acórdão de fls. 192/205 (PDF n.º 189/202) acerca dos fundamentos apontados na “Petição Intercorrente” (fls. 160/176 – PDF 157/173) relativos à análise das telas e relatórios de sistemas consultadas na diligência determinada pela DRJ.

Nas palavras da RECORRENTE, não houve qualquer manifestação sobre os seguintes pontos:

- a) Documento de fls. 136: a "DT PEDIDO" que lá consta não significa a data em que foi protocolado (pelo CONTRIBUINTE) o pedido do parcelamento, mas a data em que o pedido foi aceito (pela Receita Federal).
- b) Documento de fls. 137: na primeira tela, a "DATA EVENTO" é a data da validação do pedido (03/12/2014). Mas a "DATA VALIDACAO" não é a data de validação, e sim a data do pedido "DT PEDIDO", pois se trata da mesma data (26/11/2014) que consta do "Recibo de Pedido de Parcelamento da Lei n.º 12.996 de 18 de Junho de 2014", juntado como "Anexo III" à Impugnação. (ii) Na segunda tela, a "DATA EVENTO" do evento "CONSOLIDAÇÃO DA CONTA" é 04/12/2015, enquanto que o servidor da DRF/Nova Iguazu afirma que a consolidação teria ocorrido em 21/09/2015.
- c) Documento de fl. 138/140: todos os "CT" estão parcelados; e o relatório de diligência foi menos abrangente que a impugnação.
- d) Documento de fls. 141/142: a existência desse "segundo" processo de parcelamento ordinário reforça a conclusão feita na análise do documento de fls. 138/140. Isso porque trata-se de processo vinculado a um dos quatro processos que contém débitos ordinariamente parcelados.
- e) Documento de fls. 143: a "DATA EVENTO" do evento "CONSOLIDAÇÃO DA CONTA" é, segundo o documento de fls. 137, 04/12/2015. Já o servidor da DRF/Nova Iguazu afirma, com base na "DATA EVENTO" do evento "NEGOCIAÇÃO DE MODALIDADE", que a consolidação teria ocorrido em 21/09/2015.

Contudo, entendo que alguns dos argumentos acima foram, sim, tratados pela decisão recorrida, ao passo que outros, apesar de não enfrentados frontalmente, foram objeto de análise reflexa pela DRJ e/ou não teriam o condão de alterar o resultado do julgamento.

Quanto à alegação disposta no item “a” acima, acerca do documento de fl. 136, a autoridade julgadora de primeira instância expôs que a contribuinte estaria confundindo a data em que solicitou o parcelamento ordinário com a data de cadastros dos processos feitos pela administração tributária para controle dos débitos atinentes a cada estabelecimento (matriz e filiais), conforme trecho abaixo à fl. 202 (PDF 199):

A defesa alega, na peça impugnatória, que os débitos não contemplados no parcelamento especial previsto na Lei nº 12.996/2014 foram parcelados ordinariamente, com base nas Leis nº 10.522/2002 e 11.457/2007, nas datas de 14/07/2015, 13/08/2015 e 14/08/2015, ou seja, em data anterior à ciência do despacho decisório denegatório das compensações declaradas, ocorrida em 25/08/2015.

Contudo, a defesa confunde a data de cadastro (abertura) dos processos feito pela administração tributária com a data de pedido do parcelamento ordinário feito pelo sujeito passivo. A unidade local cadastrou os seguintes processos nas datas apontadas abaixo, por matriz e filiais, para controle dos débitos que se tornaram exigíveis com base na glosa das compensações declaradas em GFIP:

- I. Processo 10735.721735/2015-24 (CNPJ 05.951.758/0001-29): cadastrado em 14/07/2015;
- II. Processo 10880.725.079/2015-65 (CNPJ 05.951.758/0005-52): cadastrado em 13/08/2015;
- III. Processo 10980.722.952/2015-30 (CNPJ 05.951.758/0006-33): cadastrado em 14/08/2015;
- IV. Processo 10735.721.979/2015-15 (CNPJ 05.951.758/0007-14): cadastrado em 14/08/2015.

Todavia, o requerimento de parcelamento ordinário, cujos débitos estavam controlados nos processos acima indicados, somente foi efetuado no dia 05/10/2015, fl. 136, após a ciência do despacho denegatório das compensações declaradas.

No que diz respeito à alegação do item “b” acima, entendo que a mesma foi tratada de forma reflexa pela DRJ e, com isso, a sua análise direta não tem o condão de alterar o resultado do julgamento. É que neste tópico o contribuinte discorre sobre uma suposta confusão entre a “DATA EVENTO” (03/12/2014) e a “DATA VALIDACAO” (26/11/2014) exposta no documento de fl. 137. Afirma que esta última “*não é a data de validação, e sim a data do pedido ‘DT PEDIDO’, pois se trata da mesma data (26/11/2014) que consta do ‘Recibo de Pedido de Parcelamento da Lei nº 12.996 de 18 de Junho de 2014’*” (fl. 171).

No entanto, na decisão recorrida, a DRJ discorreu de forma clara acerca das etapas envolvendo o parcelamento especial da Lei nº 12.996/2014 (fls. 199/202), indicando as fases inerentes ao referido programa (adesão e consolidação). Apenas na fase de consolidação é que haveria a indicação dos débitos a serem parcelados, e esta etapa seria precedida da negociação que se deu no período de 08/09/2015 a 25/09/2015, nos termos do art. 4º, I, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1064/2015. Por este motivo, acredito que a decisão recorrida não foi omissa sobre o ponto levantado pela contribuinte, pois de nada adianta discorrer acerca de eventual confusão entre a “DATA EVENTO” (03/12/2014) e a “DATA VALIDACAO” (26/11/2014) expostas no

documento de fl. 137, quando a data para negociação (indicação dos débitos a serem parcelados) prevista na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1064/2015 somente poderia ocorrer no período de 08/09/2015 a 25/09/2015, tendo esta ocorrido em 21/09/2015, conforme documento de fl. 143.

Ainda sobre este item “b”, a contribuinte afirma que a data de consolidação indicada na segunda tela do documento de fl. 137 seria 04/12/2015 e não 21/09/2015, como teria afirmado a autoridade fiscal após diligência. Contudo, não vejo como a análise deste fato poderia alterar o julgamento, já que a autoridade julgadora seguiu a orientação da autoridade fiscal e considerou como data de consolidação a data mais anterior, ou seja 21/09/2015, em benefício à contribuinte. Ademais, importante esclarecer que a consolidação é a etapa final do parcelamento, que se dá com o “aceite” da inclusão dos débitos apontados no programa de parcelamento. Assim, é razoável que decorra um prazo entre a indicação dos débitos pelo contribuinte e a confirmação desta indicação pelo sistema e auditores da RFB.

Quanto às alegações dos itens “c” e “d”, entendo que as mesmas não teriam o condão de alterar o resultado da decisão da DRJ. O extrato de fls. 138/140 refere-se aos débitos da matriz oriundos da não homologação das compensações (processo n.º 10735.721735/2015-24). Este extrato aponta que os débitos com vencimento posterior a 31/12/2013 foram objeto de parcelamento ordinário, ao passo que os débitos com vencimento anterior a 31/12/2013 foram transferidos para o processo n.º 18208.082715/2015-04 para controle do parcelamento especial (extrato de fls. 141/142). Ou seja, houve um desmembramento do processo originário para um outro processo apenas para controle e aplicação dos benefícios da Lei n.º 12.996/2014 aos débitos enquadrados no referido programa especial.

O fato de não ter sido apresentado extrato dos débitos das filiais, oriundos da não homologação das compensações, não é capaz de tornar nula a decisão recorrida, pois a DRJ se baseou no conjunto probatório e na conclusão prestada pela unidade preparadora em resposta à diligência solicitada (fl. 144), não tendo a contribuinte apresentado qualquer elemento de prova capaz de atestar que a data de parcelamento ordinário dos débitos das filiais teria sido anterior à ciência do despacho decisório. Para este fato, cabe a mesma explicação dada pela DRJ (já exposta acima) de que a contribuinte estaria confundindo a data em que solicitou o parcelamento ordinário com a data de cadastros dos processos feitos pela administração tributária para controle dos débitos atinentes a cada estabelecimento (matriz e filiais).

Por fim, quanto à alegação relativa ao item “e”, entendo que a mesma não tem o condão de alterar o resultado do julgamento da DRJ. A contribuinte afirma que a data de negociação indicada no documento de fl. 143, como 21/09/2015, é tratada como data de consolidação pela autoridade fiscal, ao passo que a data de consolidação indicada pelo documento de fl. 137 seria 04/12/2015. Ora, conforme já exposto quando da análise das alegações acerca do item “b”, não vejo como a análise deste fato poderia alterar o julgamento, já que a autoridade julgadora seguiu a orientação da autoridade fiscal e considerou como data de consolidação a data mais anterior, ou seja 21/09/2015, em benefício à contribuinte. Ademais, se a data de consolidação fosse 04/12/2015 e não 21/09/2015 não faria a menor diferença no resultado do julgamento, já que ambas são posteriores ao despacho decisório de não homologação da compensação.

Portanto, verifico que a DRJ se manifestou sobre os temas relevantes para a solução da lide. Assim, eventual anulação para que fosse proferida nova decisão não seria capaz de alterar o resultado dado pela autoridade julgadora de primeira instância ao presente caso.

DA MULTA ISOLADA

Do Parcelamento

Cuida-se de apreciar lançamento de multa isolada no valor de R\$ 8.197.420,40, lavrada no percentual de 150%, em razão do RECORRENTE supostamente ter apresentado pedidos de compensação com falsidade documental, com fundamento no art. 89, §10 da Lei n.º 8.212/1991, nos termos do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 65/71.

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 n.º 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 n.º 11.457/2007, incluído pela Lei n.º 13.670/2018.

Isto porque, à época da ocorrência dos fatos geradores, estava em vigor o parágrafo único do art. 26 da Lei n.º 11.457/2007, que assim determinava:

Art. 26. (...)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).

§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 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 nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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.

Deste modo, apenas poderão ser objeto de compensação os créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Além disto, se a compensação, além de ter sido indevida, for feita com falsidade na declaração apresentada, haverá mais uma penalização pecuniária, a chamada multa isolada. Diferentemente da multa de ofício e da multa de mora, a chamada multa isolada não busca penalizar a ausência de arrecadação do tributo (como o é a multa de ofício), tampouco a arrecadação a destempo (papel da multa de mora), mas sim sancionar a utilização indevida do efeito extintivo das compensações, coibindo a utilização indevida deste mecanismo por parte dos contribuintes.

No presente caso, para sustentar seu procedimento, o Fisco, alega que o RECORRENTE apresentou, ao longo de 2013/2015, diversos pedidos de compensações previdenciárias, pleiteando a compensação de débitos regularmente declarados em GFIP com créditos supostamente provenientes das retenções de 11% sofridas pelo RECORRENTE na prestação dos serviços de cessão de mão de obra. Contudo, segundo o fisco, inexistia qualquer direito creditório para proceder com as compensações.

A inexistência do direito creditório foi constatada no procedimento de fiscalização, conforme Despacho Decisório de fls. 17/25, o qual atestou que, em resposta dada pelo contribuinte, mediante inserção de dados por meio da página da RFB, o mesmo pretendeu justificar suas compensações a partir do aproveitamento de supostos pagamentos indevidos ou a maior. Contudo, foram informados como detentores dos supostos créditos CNPJs diversos do seu, consoante tabela de fls. 19/21.

A contribuinte foi intimada e reintimada a prestar os esclarecimentos, sem apresentar qualquer informação acerca do ocorrido. Assim, as compensações não foram homologadas, e o respectivo valor compensado foi cobrado da contribuinte.

Ato contínuo, houve a lavratura da multa ora analisada. Conforme TVF de fls. 65/71, tendo em vista a natureza do crédito então informada (retenção de 11%), a autoridade fiscal ainda se dispôs a identificar eventual saldo de retenção havido desde 2008 a ser utilizado em período subsequente.

Com isso, foi feita a comparação entre os valores existentes no sistema internos da RFB como provenientes das retenções de 11% dos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, com os créditos utilizados em cada mês. Desta comparação, observou-se que em apenas uma competência o saldo das retenções foi superior ao montante do crédito utilizado para aquele mês. Em todos os outros períodos de apuração, a totalidade das retenções foi utilizada (fls. 66/68), não havendo saldo sequer próximo daquele que o contribuinte utilizou em seus diversos pedidos de compensação analisados no Despacho Decisório de fls. 17/25.

Deste modo, considerando que o RECORRENTE *“ao longo de 24 meses e em 54 diferentes dias, reiteradamente, efetuou compensações em 86 GFIP ao arrepio do permissivo legal, em valores que “reduziram” significativamente o tributo devido ao final de sua apuração mensal”* (fls. 69) a fiscalização entendeu que ficou comprovada a falsidade nas declarações apresentadas, circunstância que autoriza a aplicação da multa isolada, nos termos do art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991.

Por outro lado, a RECORRENTE alega que reconheceu a improcedência das compensações efetuadas antes mesmo de tomar ciência do despacho decisório, razão pela qual efetuou o parcelamento de todos os valores que haviam sido objeto delas. Segundo a RECORRENTE, os débitos foram parcelados em dois momentos distintos: as competências até 31/12/2013 foram incluídas no parcelamento especial instituído pela Lei nº 12.996/2014, e os demais débitos no parcelamento ordinário previsto na Lei nº 10.522/2002, circunstância que, em seu entender, afasta a incidência da multa isolada.

Por este motivo, o processo foi convertido em diligência pela DRJ para que fosse apurada a data real em que o contribuinte optou pelos parcelamentos. Naquela oportunidade, assim foi sintetizada a controvérsia:

Dessarte, para deslinde do caso se faz necessário saber se, em 25/08/2015 - data da ciência do Despacho Decisório de 04/08/2015 que não homologou as compensações declaradas em GFIP nas competências 05/2013 a 04/2015 (conforme AR acosto à fl. 37), os débitos indevidamente compensados estavam incluídos nos parcelamentos especial e ordinário, com vistas a saber se a contribuinte agiu espontaneamente ou somente após ter visto frustrada a compensação que havia declarada.

Percebe-se, de plano, que não há qualquer controvérsia acerca do mérito dos créditos não-homologados, mas apenas acerca da legalidade da manutenção da multa isolada nos casos em que houver “desistência” dos pedidos de compensação antes do despacho decisório.

Sendo assim, caso o contribuinte pleiteasse o parcelamento dos débitos antes da não homologação das compensações, poderia ser reconhecida a sua “denúncia espontânea” e, conseqüentemente, ser afastada a imputação de falsidade da declaração. Mas, para isso, o contribuinte deve retificar as GFIPs a fim de eliminar as compensações indevidas e fazer surgir o débito (já declarado), que se tornará apto a pagamento/parcelamento; tudo isso antes de qualquer procedimento do Fisco visando a cobrança.

No presente caso, a diligência determinada pela DRJ de origem foi crucial para verificar quando ocorreu o pedido de parcelamento dos débitos que deram origem à multa ora cobrada. De acordo com a resposta de fl. 144 (PDF 141), a unidade preparadora esclareceu que os débitos oriundos da compensação não homologada (e que compuseram a base de cálculo do lançamento da multa isolada) foram, de fato, parcelados, sendo uma parte objeto de parcelamento ordinário e outra parte objeto do parcelamento especial da Lei nº 12.996/2014. Contudo, asseverou que o parcelamento não ocorreu antes da ciência do despacho denegatório da compensação:

1. Se os créditos tributários - ou parte deles - objetos de compensação não homologada no processo 10735.721735/2015-24 e que compuseram a base de cálculo do lançamento da multa isolada estão contemplados no parcelamento da Lei 12.996/2014?

Parte dos créditos tributários encontram-se incluídos no parcelamento da Lei nº 12.996/2014 sob o controle do processo nº 18208.082715/2015-04 (fls. 141 a 142). Ressalta-se que a outra parte dos créditos tributários foi incluída em parcelamento ordinário.

2. Se os créditos tributários - ou parte deles - objetos de compensação não homologada no processo 10735.721735/2015-24 e que compuseram a base de cálculo do lançamento da multa isolada foram parcelados antes da ciência do despacho denegatório da compensação?

Não. O parcelamento ordinário ocorreu em 05/10/2015 (fl. 136), já o parcelamento da Lei nº 12.996/2014 foi consolidado em 21/09/2015 (fl. 143), apesar do pedido de parcelamento ter ocorrido em 26/11/2014 (fl. 137). A ciência do despacho denegatório da compensação ocorreu em 25/08/2015 (fl. 37).

Da análise de todo o conjunto probatório acostado aos autos, entendo que não merece reforma a decisão da DRJ.

Em princípio é possível observar que não havia a existência, nos sistemas da RFB, do débito parcelado antes de 04/08/2015 (data do despacho decisório que não homologou a compensação). O que ocorreu foi que a contribuinte permaneceu inerte, mesmo após intimada e

reintimada para prestar os esclarecimentos sobre a origem dos créditos utilizados em compensação. Se ela acreditava que cometeu equívoco ao informar tais créditos em GFIP, deveria ter feito esse esclarecimento à autoridade fiscal e ter retificado as GFIPs. Com isso os débitos “surgiriam” sem a necessidade do despacho decisório, e o contribuinte poderia ter optado pelo parcelamento no momento posterior à retificação das GFIPs.

Contudo, não foi isso que ocorreu. Ao silenciar, a contribuinte permitiu que os débitos fossem “ativados” mediante o ato da autoridade fiscal que não homologou as compensações requeridas em GFIP. Somente com isso que os débitos se tornaram ativos e aptos a serem adimplidos, mediante pagamento ou parcelamento. Antes disso, não havia débito a pagar/parcelar.

Em outras palavras, os débitos foram “criados” com o referido despacho decisório, e não mediante retificação de GFIP por parte da própria contribuinte. Portanto, não se pode imaginar que houve um pedido de parcelamento anterior ao surgimento do próprio débito, pois, para todos os efeitos, esses débitos estavam extintos por compensação; o que os tornou exigíveis foi o despacho decisório.

Assim, obviamente que o parcelamento ocorreu após o surgimento dos débitos no sistema mediante a não homologação das compensações. Antes desta data não havia o que se parcelar. Assim, resta nítido que o pedido de parcelamento se deu após a contribuinte ter ciência de que as compensações pleiteadas em GFIP não foram homologadas.

Com isso, cai por terra a alegação da RECORRENTE de que teria reconhecido a improcedência das compensações efetuadas antes mesmo de tomar ciência do despacho decisório. Isto porque não há notícia de que a contribuinte procedeu à retificação das GFIPs. Sendo assim, como pode a contribuinte afirmar que efetuou o parcelamento em 14/07/2015, por exemplo, se a existência do débito nos sistemas da RFB se revelou apenas após a mencionada data, com o Despacho Decisório datado de 05/08/2015? Nota-se, assim, ser impossível o requerimento de parcelamento de débito que sequer existente no sistema.

Em outras palavras, os débitos da matriz e filiais da RECORRENTE apenas surgiram com o despacho decisório de não homologação das compensações proferido em 04/08/2015 no processo nº 10735.721735/2015-24 (fls. 17/25). Naquela ocasião, paralelamente à intimação da contribuinte, a unidade preparadora trabalhou para efetuar o cadastro dos débitos (item “2” do despacho de fl. 26). Assim, houve a separação de débitos para cada estabelecimento da RECORRENTE e o respectivo apensamento dos processos (fls. 27/29 e fl. 30). Por isso que os processos que controlam os débitos das filiais (nº 10980-722.952/2015-30 – CNPJ 05.951.758/0006-33; nº 10880-725.079/2015-65 – CNPJ 05.951.758/0005-52; e nº 10735-721.979/2015-15 – CNPJ 05.951.758/0007-14) foram cadastrados entre os dias 13/08/2015 e 14/08/2015 (fls. 119/121), enquanto que o processo relativo aos débitos da matriz (nº 10735.721735/2015-24) foi cadastrado em 14/07/2015 (fl. 118), pois este último processo foi criado para abrigar o despacho decisório a ser proferido em razão da falta de esclarecimentos por parte da contribuinte sobre a compensação pleiteada, conforme último termo de intimação por ela recebido em 06/07/2015 (fl. 16).

Não é porque tais processos controlam os parcelamentos ordinários que o respectivo pedido foi formulado na data de criação dos mesmos. Como já exposto, a contribuinte estaria confundindo a data em que solicitou o parcelamento ordinário com a data de cadastros

dos processos feitos pela administração tributária para controle dos débitos atinentes a cada estabelecimento (matriz e filiais).

Ou seja, o que indica a data de pedido de parcelamento ordinário formulado pela contribuinte não são as datas de criação dos 4 processos acima mencionados (14/07/2015, 13/08/2015 e 14/08/2015), mas sim a data do efetivo pedido formulado pela contribuinte, o que ocorreu tão-somente em 05/10/2015, como atesta a tela de fl. 136 e o extrato do processo nº 10735.721735/2015-24 (fls. 138/140), conforme trecho abaixo destacado:

INFORMAÇÕES DO PROCESSO

Processo: 10735-721.735/2015-24 (Cobrança - Digital)

Situação/providência: CONTROLE TRANSFERIDO PARA PARCELAMENTO Início da situação: 05/10/2015

Forma de cadastramento: Manual Data de cadastramento: 14/07/2015

Assim, é inegável que o pedido de parcelamento foi realizado posteriormente à intimação do Despacho Decisório ocorrida em 25/08/2015 (fl. 37).

A situação destes autos seria bastante diversa se a contribuinte, antes do despacho decisório, tivesse retificado as GFIPs e, neste momento de surgimento dos débitos, ter pleiteado o seu parcelamento. Contudo, os documentos acostados aos autos atestam que não foi isso o que ocorreu.

Essa explicação vale, também, para a alegação de adesão ao parcelamento especial da Lei nº 12.996/2014. Primeiramente, não se pode cogitar que a adesão ao parcelamento da Lei nº 12.996/2014, realizada em 26/11/2014 (fl. 137), teria o condão de efetivamente parcelar os débitos que compõem a base de cálculo da multa isolada em análise. Conforme exposto pela DRJ, em dito parcelamento o contribuinte, primeiro, opta por aderir aos termos da lei que instituiu o parcelamento especial; depois, num segundo momento, aponta os débitos que pretende parcelar.

Como já exposto na preliminar deste voto, a fase de negociação (indicação dos débitos para inclusão no parcelamento especial) somente se deu no período de 08/09/2015 a 25/09/2015, nos termos do art. 4º, I, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1064/2015. Desta forma, jamais a contribuinte poderia ter optado por incluir débitos no parcelamento especial antes deste período. Sendo assim, não há como cogitar a inclusão de débitos no parcelamento da Lei nº 12.996/2014 antes de ter tomado ciência do despacho decisório em 25/08/2015.

Ou seja, no pedido de adesão ao parcelamento não havia a indicação dos débitos a serem incluídos no programa. Esta etapa ficou para um momento posterior, com a negociação/consolidação. Assim, o pedido de adesão feito em 26/11/2014 não pode ser interpretado como pedido de parcelamento dos débitos que originaram o presente auto de infração, sobretudo porque esses débitos surgiram apenas com a não homologação da compensação mediante despacho decisório em agosto/2015. Ou seja, quando da adesão em 26/11/2014, esses débitos sequer existiam.

Aqui vale também a mesma explicação dada em relação ao parcelamento ordinário: como os débitos ora em discussão surgiram, nos sistemas da RFB, apenas em agosto de 2005 (com o despacho decisório que não homologou a compensação), fica difícil imaginar que o contribuinte pretendia parcelar estes mesmos débitos quando aderiu ao parcelamento especial em 26/11/2014, data bastante anterior ao surgimento dos débitos.

Como bem observado pela DRJ, além dos débitos oriundos do despacho decisório, a contribuinte incluiu outros no parcelamento especial. Assim, a adesão realizada em 26/11/2014 serviu para a inclusão dos mencionados débitos no parcelamento especial da Lei nº 12.996/2014 e, com o surgimento, em agosto/2015, de novos débitos aptos à inclusão no parcelamento especial, a contribuinte os incluiu na negociação ocorrida em 21/09/2015 (fl. 143), dentro do período 08/09/2015 a 25/09/2015, nos termos do art. 4º, I, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1064/2015.

O extrato do processo nº 18208-082.715/2015-04 (criado para controlar os débitos incluídos no parcelamento especial) também atesta que a data de inclusão dos débitos no referido programa foi 21/09/2015 (fls. 141/142) conforme trecho abaixo destacado:

INFORMAÇÕES DO PROCESSO

Processo: 18208-082.715/2015-04 (Cobrança - Eletrônico) desmembrado do 10735-721.735/2015-24

Situação/providência: **CONTROLE TRANSFERIDO PARA PARCELAMENTO** Início da situação: 21/09/2015

Forma de cadastramento: Manual (automático) Data de cadastramento: 15/11/2015

Se é com a negociação/consolidação que o contribuinte indica os débitos no programa de parcelamento especial, é inequívoco que essa somente ocorreu em 21/09/2015. Portanto, evidente que a inclusão dos débitos no parcelamento especial ocorreu após a ciência do despacho decisório que não homologou as compensações, realizada em 25/08/2015.

Importante frisar que as datas expressas nos extratos de fls. 138/140 e fls. 141/142 estão em conformidade com as datas apontadas nos documentos acostados pela unidade preparadora às fls. 136 e 143, o que atesta a confiabilidade das telas do sistema da RFB.

Sendo assim, resta evidente que o parcelamento (tanto o ordinário com o especial) ocorreu somente após o surgimento dos débitos com o despacho decisório. Ou seja, é inegável que não houve “denúncia espontânea” por parte do contribuinte a fim de afastar a penalidade isolada.

Deste modo, inexistindo retificação das GFIPs, é evidente que os débitos apenas surgiram com o despacho decisório de não homologação das compensações. Assim, ainda que os débitos tenham sido regularmente parcelados, eles o foram após a contribuinte ver frustrada as compensações pleiteadas. Portanto, entendo ser possível a aplicação da multa isolada desde que atendidas as demais condições estabelecidas pelo art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, qual seja, a existência de falsidade na declaração.

Ademais, importante esclarecer que, o intuito da multa isolada não é “arrecadar” o tributo, mas sim evitar a utilização indevida do efeito suspensivo das compensações por parte dos contribuintes. Assim, como forma de inibir a aplicação da penalidade, de nada adianta a “inclusão dos débitos em parcelamento” após ter a ciência da não homologação das compensações pleiteadas.

Sobre o tema, entendo que merece destaque os recentes precedentes do CARF:

PARCELAMENTO DE DÉBITOS DE COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. EFEITOS.

O parcelamento de débitos relativos à compensação considerada não declarada não afasta a multa isolada por compensação indevida, na medida em que tem ela propósito

sancionador e coibidor de condutas irregulares, distintas daquelas autorizadas na lei. Nestas circunstâncias, a única forma de elidir a incidência da multa isolada é o cancelamento de tais declarações mediante pedido tempestivo apresentado pelo sujeito passivo à autoridade administrativa, na forma da legislação vigente.

(CARF, Acórdão n.º 1002-000.234, sessão de 7/6/2018)

DÉBITOS PARCELADOS OU PAGOS. PEDIDO DE CANCELAMENTO DE DCOMP. EFEITOS.

O pagamento ou parcelamento posterior dos débitos compensados indevidamente em face de compensação considerada não declarada por se referir a créditos que não são relativos a tributos administrados pela Receita Federal não afasta a multa isolada por compensação indevida, na medida em que ela decorre do efeito extintivo das DCOMP e visa coibir seu uso em hipóteses distintas daquelas autorizadas na lei, mormente se vinculada a créditos de natureza não tributária e com inserção de elementos falsos. Nestas circunstâncias, se o interessado não providencia espontaneamente o cancelamento de tais declarações, sujeita-se à multa aplicável aos lançamentos de ofício com evidente intuito de fraude, na sua forma isolada, prevista na legislação vigente.

(Acórdão n.º 1402-002.200, 7/06/2016)

Nos precedentes em comento, apesar de se tratar de compensações tributárias (e não previdenciárias), o racional é o mesmo: o parcelamento dos débitos indevidamente compensados não tem o condão de afastar a multa isolada por compensação indevida. A única forma de elidir a incidência da multa isolada seria o cancelamento/retificação das compensações mediante pedido tempestivo apresentado pelo próprio sujeito passivo, conforme já exposto.

Nestes dois julgamentos em comento, o racional para decidir do CARF foi que inexistente qualquer previsão legal determinando que a inclusão em parcelamento dos débitos indevidamente compensados afasta a multa isolada, e que apenas o pedido de cancelamento/retificação da compensação, antes de qualquer ato fiscalizatório, teria este condão.

Portanto, sem razão a contribuinte em seu pleito.

Por fim, resta saber se, no presente caso, houve ou não falsidade por parte da contribuinte nas declarações prestadas.

Da Falsidade da Declaração de Compensação

Neste ponto, a RECORRENTE, alega que é improcedente a aplicação da multa isolada, na medida em que a fiscalização não comprovou a existência de dolo específico do contribuinte na prática de ato ilícito.

Acontece que a prática da RECORRENTE (se ilícita ou não) não é relevante para aplicação da multa de 150% prevista no artigo 89, § 10, da Lei n.º 8.212/91, bastando apenas a comprovação da falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. A conferir:

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).

(...)

§ 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 nº 11.941, de 2009).

Percebe-se que a legislação acima transcrita não condiciona a aplicação da multa a existência de ilícito praticado. Deste modo, para caracterizar a multa basta que se comprove a falsidade da declaração apresentada. Assim entende a jurisprudência majoritária do CARF, a ver:

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA. O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento. Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, **necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" à compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.** (CSRF, Acórdão nº 202007.433, sessão de 12/12/2018).

PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%. **Na hipótese de compensação indevida, quando reste demonstrada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150% calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.** (CARF, acórdão nº 2301-006.693, sessão de 3/12/2019)

Portanto, basta que reste comprovada a existência de falsidade, para que seja possível a condenação na multa isolada prevista no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/1991.

Neste ponto, o que pode ser entendido como falsidade? Segundo o dicionário Michaelis (<http://michaelis.uol.com.br/busca?id=a7pE>), falsidade pode ser definido como:

Falsidade / fal·si·da·de / sf

1 Qualidade ou natureza do que é falso, daquilo ou daquele que é mentiroso, enganador, apesar de parecer verdadeiro.

2 Coisa falsa, enganadora, ilusória; mentira, calúnia.

3 Atitude ou comportamento próprio de quem é falso; crocodilagem, fingimento, hipocrisia, dissimulação.

4 Tendência ou falha de caráter voltada para a traição; perfídia, deslealdade.

5 JUR Ato criminoso contra a fé pública cometido por aquele que esconde ou altera a verdade, conscientemente, com a intenção de lesar ou obter vantagem de alguém.

Deste modo, infere-se que falsidade é intrinsecamente relacionado aquilo que não é verdadeiro, apesar de parecer sê-lo.

É bastante relevante para o presente caso o conceito de falsidade apresentado no art. 299 do Código Penal, que caracteriza a ocorrência do crime de falsidade ideológica quando o agente:

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir **ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito**, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante:

Deste modo, sendo comprovado que foi inserido na GFIP informação absolutamente divergente da realidade, ainda que não seja comprovado o dolo específico do agente na realização desta conduta, resta caracterizada a ocorrência da falsidade de declaração.

No presente caso, a RECORRENTE efetuou diversas compensações, ao longo de anos, sem ter comprovado a existência de qualquer direito creditório em seu favor. A recorrência dos pedidos de compensação, associado a absoluta inexistência de direito creditório, é suficiente para caracterizar a falsidade documental das GFIPs. Isto porque, não se trata de mero erro na apuração do montante do crédito compensado, mas sim compensação de valores absolutamente incompatíveis com o crédito efetivamente apurado.

O Termo de Verificação Fiscal é preciso ao elencar que a contribuinte indicou que a titularidade dos pretensos créditos seriam de CNPJs diversos do seu; tais CNPJs seriam, aparentemente, de seus tomadores de serviços. Contudo, intimada e reintimada, a contribuinte não esclareceu a situação nem corrigiu o fato.

Sobre a alegação de se tratar de mero equívoco praticado quando do preenchimento da GFIP, este fato deveria ter sido demonstrado de forma mais robusta pela RECORRENTE, mediante a comprovação da existência de erro de fato por ela praticado. Contudo, ao não prestar os esclarecimentos nem corrigir o erro, fica difícil imaginar que houve um mero erro de fato capaz de afastar a acusação de declaração falsa.

Essa prática da RECORRENTE reduziu significativamente o valor da contribuição a ser recolhida ao longo de diversos meses, não podendo ser confundida como um ato isolado.

A autoridade fiscal ainda se dispôs a identificar eventual saldo de retenção havido desde 2008 a ser utilizado em período subsequente, já que a natureza do crédito então informada seria decorrente da retenção de 11% pelos tomadores de serviços da contribuinte. No entanto, em todos os outros períodos de apuração desde 2009 (exceto em apenas uma competência), a totalidade dos créditos provenientes das retenções foi utilizada no próprio mês (fls. 66/68), não havendo saldo sequer próximo daquele que o contribuinte utilizou em seus diversos pedidos de compensação analisados no Despacho Decisório de fls. 17/25.

Assim, considerando o acima exposto, e que esta prática foi realizada “*ao longo de 24 meses e em 54 diferentes dias, reiteradamente*” (fls. 69), sem qualquer correção por parte da contribuinte, mesmo após sua intimação, entendo ter sido comprovada a falsidade nas

declarações apresentadas. Portanto, entendo como correta a aplicação da multa isolada no percentual de 150%.

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